



## ÍNDICE <sup>(1)</sup>

### 1. TERRITORIO COMÚN.

- 1.1 **IMPORTANTES NOVEDADES EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO “IVA”**
- 1.2 **MUY IMPORTANTES NOVEDADES EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.**
- 1.3 Estimación Objetiva I.R.P.F. y Régimen Simplificado I.V.A.
- 1.4 Impuesto sobre Sociedades: Nuevo criterio de imputación temporal.
- 1.5 **IMPORTANTE: LAS RETENCIONES DE JULIO DEBERÁN INGRESARSE EN AGOSTO.**

### 2. TERRITORIOS FORALES.

#### 2.1 ÁLAVA.

- 2.1.1 Bienes y derechos situados en el extranjero.
- 2.1.2 Porcentajes de retención sobre rentas del trabajo para 2014.
- 2.1.3 **NUEVA NORMA FORAL DEL I.R.P.F.**
- 2.1.4 Novedades en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e ITP: Las Herencias tributarán.
- 2.1.5 Punto 1.1 aplicable directamente en ÁLAVA.

#### 2.2 GUIPÚZCOA.

- 2.2.1 Actividades prioritarias de mecenazgo para 2013.
- 2.2.2 Punto 1.1 aplicable directamente en GIPUZKOA.

#### 2.3 BIZKAIA.

- 2.3.1 Modelo 720 Bienes y derechos en el Extranjero.
- 2.3.2 Libro Registro de Operaciones Económicas. Eximente de llevanza en 2014.
- 2.3.3 **IMPORTANTE: MODIFICACIONES EN EL I.R.P.F.**
- 2.3.4 **IMPORTANTE: MODIFICACIONES EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.**
- 2.3.5. Novedades en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e ITP: Las Herencias tributarán.
- 2.3.6 Novedades en el Impuesto sobre la Renta de No Residentes.
- 2.3.7 Porcentajes de retención sobre Rendimientos del Trabajo para 2014.
- 2.3.8 Régimen simplificado IVA para el ejercicio 2014
- 2.3.9 Punto 1.1 aplicable directamente en BIZKAIA.

### 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 Comunicación de variaciones a efectos del Impuesto sobre Actividades Económicas..
- 4.2 Opción por la prorrata especial..
- 4.3 La carga de la prueba siempre del lado del contribuyente..
- 4.4 Eliminación de créditos de socios contra la sociedad. Conversión en pasivo no exigible..
- 4.5 Operaciones Vinculadas. Reparto de dividendos para residentes en Bizkaia y Alava..
- 4.6 Novedades en Bizkaia para herencias diferidas bajo la figura del alkar poderoso o poder testatorio..
- 4.7 **La obligación de informar sobre transacciones e inversiones en el exterior.**

(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** *Real Decreto 828/2013, de 25 de octubre, por el que 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. (BOE 26/10/2013).*

**A) Exención de los servicios prestados por entidades sin finalidad lucrativa: reconocimiento previo.**

Se suprime el requisito de exigencia legal de solicitud de autorización previa por la Administración Tributaria como requisito para la aplicación de las exenciones aplicables a los servicios prestados por uniones o agrupaciones de interés económico y por entidades sin finalidad lucrativa.

Asimismo, se suprime el reconocimiento previo del carácter social de entidades o establecimientos privados como requisito para la aplicación de las exenciones previstas artículo 20.Uno de la Ley del Impuesto relativas a las mismas, aunque se podrá solicitar con carácter vinculante para la Administración su calificación como tales.

**B) Operaciones aduaneras exentas.**

Se modifican los artículos relativos a las **exenciones ligadas a las operaciones aduaneras** para adaptarlos a los cambios en los procedimientos aplicables:

- En suministros de bienes o avituallamiento a buques y aviones las operaciones serán documentadas ante la Aduana por el proveedor.
- En las operaciones relacionadas con zonas y depósitos francos y regímenes suspensivos, se suprime la obligación de declaración ante la Aduana, estableciendo la responsabilidad de la justificación de la exención en el adquirente de los bienes o receptor de los servicios exentos, quien deberá entregar al transmitente o prestador de los servicios una declaración suscrita por él donde manifieste la situación de los bienes, para lo cual podrá utilizar un formulario disponible en la sede electrónica de la AEAT.
- Se adapta la acreditación de la exención de los servicios relacionados con las importaciones a la relación privada entre declarante, el importador y el prestador del servicio exento. Dicha justificación podrá realizarse por medio de la aportación de una copia del ejemplar del DUA de importación con el código seguro de verificación y la documentación que justifique que el valor del servicio ha sido incluido en la base imponible declarada.

**C) Modificación de la base imponible por créditos incobrables, concurso de acreedores del destinatario e Inversión del sujeto pasivo.**

Con efectos desde la publicación del Real Decreto:

- Se exige al sujeto pasivo, como condición para la modificación de la base imponible, la **acreditación de la remisión** de la factura rectificativa al destinatario. (Algo que ya se exigía con anterioridad pero que ahora se incluye expresamente en la normativa)



- En relación con los **nuevos supuestos de inversión de sujeto pasivo** introducidos en la Ley 37/1992 por la Ley 7/2012 en las letras e) y f) del artículo 84.Uno.2º (entrega de bienes inmuebles con renuncia a la exención, entregas en ejecución de garantía constituida sobre inmuebles y ejecuciones de obra de urbanización de terrenos o construcción o rehabilitación de edificaciones) se incorpora un nuevo artículo 24 quater al Reglamento:
  - a) Se establecen determinadas **obligaciones de comunicación** para los empresarios o profesionales que realicen estas operaciones y para los destinatarios de las mismas respecto a los requisitos previstos para la aplicación de la inversión del sujeto pasivo.
  - b) Tales comunicaciones deberán **efectuarse con carácter previo o simultáneo** a la adquisición de los bienes o servicios.
  - c) Se establece la posibilidad de acreditar por los destinatarios mediante **declaración escrita firmada** por éstos la concurrencia de determinadas circunstancias (que actúan en su condición de empresarios o profesionales, que tienen derecho a la deducción total del impuesto soportado por las adquisiciones de los bienes inmuebles y que las operaciones se realizan en el marco de un proceso de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones), **respondiendo solidariamente de la deuda tributaria** en el caso de que mediante dicha declaración se eluda la correcta repercusión del impuesto, sin perjuicio de las sanciones que procedan.

Con **efectos desde 1 de Enero de 2014:**

- La obligación de **comunicación de las modificaciones de bases imponibles**, tanto para el acreedor como para el deudor, debe realizarse **por medios electrónicos**, en un **formulario específico disponible en la sede electrónica** de la AEAT. ([www.aeat.es](http://www.aeat.es) / Oficina Virtual).
- Los documentos que acompañen la comunicación mencionada por parte del acreedor deberán remitirse a través del registro electrónico de la AEAT.

En caso de **concurso de acreedores del destinatario de las operaciones.:**

- a) Las **facturas rectificativas serán también remitidas a las administraciones concursales.**
- b) Se **elimina de los documentos que deben presentarse** en la AEAT acompañando a la comunicación de modificación de base imponible, la **copia del auto judicial de declaración de concurso.**
- c) El destinatario-concurtido deberá incluir en la declaración-liquidación relativa a hechos imponibles anteriores al concurso los ajustes derivados de aquellos supuestos en que éste no tenga derecho a la deducción total del impuesto por la parte de la cuota rectificativa no deducible y cuando el periodo de liquidación en que debería efectuarse la rectificación estuviera prescrito.
- d) Se precisa que el destinatario o, en su caso, la administración concursal deberá presentar la rectificación en el mismo plazo que la declaración-liquidación correspondiente al período en que se hubieran recibido las facturas rectificativas.

**D) Situaciones de declaración de concurso de acreedores**

Se establece la obligación de presentar dos declaraciones-liquidaciones, dividiendo el periodo normal de declaración en dos periodos según se trate de hechos imponibles



anteriores o posteriores al auto de declaración de concurso y la posibilidad de compensación entre las mismas.

**E) Otras modificaciones.**

La **flexibilización del 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 y de integración social de las personas con discapacidad.

En concreto, se permite la aplicación del 4% aunque no hubieran transcurrido cuatro años desde la adquisición de otro vehículo siempre que se destinen al transporte habitual de distintos grupos definidos de personas o se utilicen en distintos ámbitos territoriales o geográficos.

Se precisa que se considerarán personas con movilidad reducida los titulares de la tarjeta de estacionamiento para personas con discapacidad siempre que cuenten con el certificado o resolución expedidos por el IMSERSO u órgano competente de la CCAA, acreditativo de la movilidad reducida.

La **simplificación del procedimiento para el ejercicio de la opción por la aplicación de la regla de prorrata especial**, permitiendo su ejercicio en la **última declaración-liquidación del impuesto correspondiente a cada año natural** con la regularización de las deducciones practicadas durante el mismo. Se exceptúan los supuestos de inicio de la actividad o de sector diferenciado.

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.

Para el ejercicio 2013 la opción podrá ejercitarse mediante presentación de declaración censal en el mes de diciembre de este año.

La exclusión de la aplicación del régimen de estimación objetiva del IRPF supondrá la exclusión en ese mismo año del régimen simplificado del IVA.

La **modificación del 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.

Se incluye como **obligados a presentar el modelo 347 a las COMUNIDADES DE PROPIETARIOS**, así como a los establecimientos privados de carácter social (sin finalidad lucrativa, cargos gratuitos etc.) a partir de 1 de Enero de 2014.

Además, de habilita el citado modelo para incluir en el mismo la información que se deberá suministrar en relación con el *“nuevo criterio de caja”* en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

**1.2 Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras. (BOE 30/10/2013).**

**□ IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.**

- 1. No deducibilidad del deterioro de cartera por la participación tanto en sociedades españolas como extranjeras, así como de las pérdidas de los establecimientos permanentes y las uniones temporales de empresas en el extranjero y diferimiento en relación con las rentas negativas por transmisiones de cartera entre entidades de un mismo grupo**



Con efectos de los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2013, se elimina con carácter indefinido la deducibilidad del deterioro de valor de las participaciones en el capital o fondos propios de entidades, ya sean residentes o no residentes en territorio español.

Se elimina también la deducción de las rentas negativas obtenidas a través de establecimientos permanentes en el extranjero, así como las rentas obtenidas por las empresas miembros de Uniones Temporales de Empresas (UTEs) que operen en el extranjero. Estas rentas negativas serán deducibles con ocasión de la transmisión o cese de actividad de los establecimientos permanentes o de transmisión o cese de actividad de las UTEs, respectivamente.

Con respecto a las deducciones ya practicadas con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley, se añade una Disposición transitoria cuadragésima primera por la que se introduce un régimen transitorio para la recuperación en la base imponible del IS de los deterioros de valor de las participaciones y de las rentas negativas de los establecimientos permanentes que hayan sido fiscalmente deducibles con anterioridad al 1 de enero de 2013.

En estos casos, y con ciertas excepciones, la integración en la base imponible de la citada reversión se realizará, como norma general, a medida que los fondos propios de la entidad participada aumenten o que la misma distribuya dividendos. Como especialidad, en el caso de entidades cotizadas que no sean del grupo, multigrupo ni asociadas, esta recuperación se producirá a medida que lo haga contablemente.

En línea con la eliminación de la deducibilidad del deterioro de cartera, se introducen determinadas modificaciones y adaptaciones en el texto legal con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2013 y que, brevemente, son las siguientes:

**a) Reglas especiales de imputación temporal.**

Las rentas negativas generadas en la transmisión de valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades o de establecimientos permanentes realizadas dentro de un mismo grupo mercantil del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, deberán ser imputadas al período impositivo en el que dichas participaciones se transmitan a terceros o en el que la entidad transmitente o adquirente dejen de formar parte del referido grupo.

Lo anterior no será de aplicación en el supuesto de extinción de la entidad transmitida o cese de la actividad del establecimiento permanente transmitido.

**b) Limitación a la deducibilidad de pérdidas en la transmisión de participaciones en entidades no residentes.**

Se establece la necesidad de minorar las rentas negativas obtenidas como consecuencia de la transmisión de la participación que se ostente en una entidad no residente en el importe de los dividendos o plusvalías recibidos de la entidad participada a partir del período impositivo que se inicie en el año 2009.

Esta limitación únicamente aplicará respecto de los dividendos o participaciones en beneficios que no hayan minorado el valor de adquisición de la participación y hayan tenido derecho a la exención establecida en el artículo 21 apartado 1 del TRLIS.



**c) Limitación a la deducibilidad de las rentas negativas obtenidas a través de establecimientos permanentes en el extranjero.**

Se establece la necesidad de que las rentas negativas que pudieran derivarse de la transmisión de un establecimiento permanente se minoren en el importe de las rentas positivas netas obtenidas con anterioridad.

A diferencia del artículo 21.5 del TRLIS anteriormente comentado, en este artículo 22 del TRLIS no se especifica ninguna limitación por la referencia del año 2009 ni se menciona expresamente que las rentas de ejercicios anteriores que limitan la pérdida debieran haber estado exentas.

**d) Modificación del régimen de deducción para evitar la doble imposición interna,**

En relación con las novedades introducidas en el texto normativo con el objetivo de adaptar la regulación a la derogación del régimen de deterioro de cartera, a continuación comentamos la modificación introducida en el apartado 4, letra e) del artículo 30 del TRLIS.

Así, se establece que cuando la entidad pruebe la tributación de un importe igual al dividendo o participación en beneficios de otras entidades residentes en España, no se integrará en la base imponible de la entidad el dividendo o participación. Por el contrario, se minorará el valor fiscal de la participación, pudiendo aplicar la deducción en los términos señalados en los apartados 1 o 2 del artículo 30 del TRLIS.

Por otra parte, se establece la exigencia de que la renta negativa obtenida por la transmisión de una participación en una entidad residente se minore en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos de la entidad participada a partir del período impositivo que se inicie en 2009, siempre que los referidos 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 del artículo 30 apartado 2 del TRLIS.

**e) Modificación del régimen de deducción para evitar la doble imposición internacional por impuesto soportado en el extranjero.**

Se establece que en el caso de establecimientos permanentes que hubieran obtenido en periodos impositivos anteriores rentas negativas que no se hayan integrado en la base imponible de la entidad, no se integrarán las rentas positivas obtenidas con posterioridad hasta el importe de aquéllas.

Asimismo se establece que, en el caso de rentas negativas derivadas de la transmisión de un establecimiento permanente, su importe se minorará en el importe de las rentas positivas netas obtenidas con anterioridad procedentes del mismo. Nuevamente, al igual que en el artículo 22 del TRLIS y al contrario que en el artículo 21 del TRLIS, no se especifica ninguna limitación por la referencia del año 2009 ni se menciona expresamente que las rentas de ejercicios anteriores que limitan la pérdida debieran haber tenido derecho a aplicar deducción por doble imposición ni exención alguna.

**f) Modificación del régimen de deducción para evitar la doble imposición internacional por dividendos y participaciones en beneficios.**

Se establece que no se integrará en la base imponible de una entidad los dividendos o participación en beneficios pagados por una entidad no residente cuando el sujeto pasivo pruebe que un importe equivalente a los mismos ha tributado en España a través de cualquier transmisión de la participación y su distribución haya producido una pérdida contable por deterioro del valor de la participación.



Dicho dividendo o participación en beneficios minorará el valor fiscal de la participación. En este caso, el sujeto pasivo procederá a aplicar la deducción en los términos señalados en este artículo 32 del TRLIS, teniendo en cuenta que el límite a que se refiere el apartado 3 de este artículo se calculará atendiendo a la cuota íntegra que resultaría de la integración en la base imponible del dividendo o participación en beneficios.

Asimismo, se establece la limitación de las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en una entidad no residente en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos de la entidad participada a partir del período impositivo que se haya iniciado en 2009. Esta limitación únicamente aplicará respecto de los dividendos o participaciones en beneficios que no hayan minorado el valor de adquisición de la participación y hayan tenido derecho a la aplicación de la deducción prevista en el artículo 32 del TRLIS.

**g) Uniones Temporales de Empresas.**

Las entidades que participen en obras, servicios o suministros que realicen o presente en el extranjero mediante fórmulas análogas a las uniones temporales no integrarán en la base imponible las rentas negativas obtenidas en el extranjero. En este caso no se integrarán en la base imponible las rentas positivas que pudieran obtenerse con posterioridad (hasta alcanzar el importe de las rentas negativas no integradas).

Asimismo, las rentas negativas derivadas de la transmisión de la participación en la unión temporal o de la extinción de estas figuras de colaboración se deberán minorar en el importe de las rentas positivas netas obtenidas en ejercicios pasados. En este caso, al igual que en los artículos 22 y 32 del TRLIS y a diferencia del artículo 21 del TRLIS, no se especifica ninguna limitación por la referencia del año 2009 ni a que las rentas de ejercicios anteriores que limitan las pérdidas son únicamente aquéllas que hubieran estado exentas.

**h) Modificaciones en el ámbito del régimen de consolidación fiscal.**

Se añade un nuevo apartado 4 al artículo 71 del TRLIS por el cual las rentas negativas que pudieran obtenerse derivadas de la transmisión de la participación de una sociedad perteneciente al grupo fiscal se deben minorar en el importe de las bases imponibles negativas generadas dentro del Grupo fiscal por la entidad transmitida y que hubieran sido compensadas por el Grupo.

Adicionalmente, se deroga el apartado 3 del artículo 73 del TRLIS que permitía la incorporación en la base imponible del grupo de la corrección de valor correspondiente a la participación de una entidad que deje de formar parte del grupo fiscal y asume el derecho a la compensación de las bases imponibles negativas que correspondan a la pérdida que determinó la corrección de valor.

**i) Modificaciones en el ámbito de las operaciones de reestructuración acogidas al régimen fiscal especial de neutralidad fiscal.**

En el caso de operaciones de reestructuración acogidas al régimen especial, la diferencia entre el precio de adquisición de la participación y los fondos propios ("diferencia de fusión") que tenga efectos fiscales deberá minorarse por el importe de las bases imponibles negativas pendientes de compensación en la entidad transmitente en las que se subroga la absorbente y que se hubieran generado durante el período de tenencia de la participación (en proporción a ésta)..

Por otro lado, en el caso de que la transmisión de establecimiento permanente se genere renta positiva, siendo de aplicación lo establecido en el artículo 84.1.d) de la Ley del Impuesto (tributación de las rentas generadas en reestructuración) el importe que supere las rentas negativas netas obtenidas por el



establecimiento permanente se integran en la base imponible de la entidad transmitente, sin perjuicio de poder deducir el impuesto que hubiera gravado esa renta en el estado miembro del establecimiento permanente, con el límite del importe de la cuota íntegra correspondiente a la renta integrada en la base imponible.

**j) Modificaciones comentadas anteriormente y pagos fraccionados del IS de 2013.**

Se establece que estas medidas comentadas anteriormente no serán de aplicación a los pagos fraccionados cuyo plazo de declaración haya comenzado antes de la entrada en vigor de la Ley.

Por tanto, estas medidas no son de aplicación en los pagos fraccionados correspondientes a abril y a octubre de 2013, que ya debieron presentarse. Por el contrario, **las citadas medidas sí serán de aplicación en el pago fraccionado del IS que deberá presentarse, en su caso, en el mes de diciembre de 2013.**

**2. Prórroga establecida para los ejercicios 2014 y 2015 en relación con las modificaciones temporales introducidas en el Impuesto sobre Sociedades.**

**a) Libertad de amortización.**

Se amplía el régimen transitorio introducido por el Real Decreto-ley 12/2012 para los periodos impositivos iniciados en 2014 y 2015

En este sentido, debemos recordar que el Real Decreto-ley 12/2012 derogó la libertad de amortización a partir del 31 de marzo de 2012 (fecha de entrada en vigor), estableciéndose ciertas limitaciones a la aplicación de la libertad de amortización por inversiones anteriores.

Así, los sujetos pasivos que hubieran realizado inversiones antes del 31 de marzo de 2012 y tuvieran cantidades pendientes de aplicar de ejercicios anteriores, pueden seguir aplicando la libertad de amortización con el límite del 20% o del 40% de la base imponible previa a la aplicación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores.

**b) Compensación de bases imponibles negativas.**

Se amplía para los períodos impositivos que se inicien en los años 2014 y 2015 la medida tendente a limitar la compensación de bases imponibles negativas.

Esta limitación es únicamente de aplicación a las sociedades cuyo volumen de operaciones hubiese superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2014 o 2015.

Así, las limitaciones a la compensación de bases imponibles negativas en estos supuestos son las siguientes:

- Entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios en los doce meses anteriores al inicio del período impositivo fuese de al menos 20 millones de euros e inferior a 60 millones de euros: únicamente podrán compensar bases imponibles negativas de ejercicios anteriores hasta un importe máximo del 50% de la base imponible previa a dicha compensación.
- Entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios en los doce meses anteriores al inicio del período impositivo fuese de al menos 60 millones de euros: únicamente podrán compensar bases imponibles negativas de ejercicios anteriores hasta un importe máximo del 25% de la base imponible previa a dicha compensación.



Adicionalmente se establece que la limitación a la compensación de bases imponibles negativas no resultará aplicable 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 del 1 de enero de 2013.

**c) Limitación en la deducibilidad fiscal del fondo de comercio y del inmovilizado intangible de vida útil indefinida.**

Se amplía para los períodos impositivos que se inicien en 2014 y 2015 el límite anual máximo del 1% para la deducción fiscal de los siguientes fondos de comercio:

- Fondo de comercio financiero de entidades no residentes.
- Fondo de comercio derivado de adquisiciones de negocios.
- Fondo de comercio derivado de operaciones de reestructuración amparadas bajo en régimen especial de neutralidad fiscal.

En principio, en los períodos impositivos que se inicien en 2016 y siguientes, la deducción fiscal de los fondos de comercio citados anteriormente volverá a ser de aplicación con el límite anual máximo del 5%.

Adicionalmente, se amplía para el 2014 y 2015 el porcentaje máximo de amortización anual del 2% del inmovilizado intangible con vida útil indefinida regulado en el artículo 12.7 del TRLIS. En principio, en los períodos impositivos que se inicien en 2016 y siguientes, volverá a ser de aplicación el límite anual máximo del 10%.

**d) Limitación en la aplicación de deducciones.**

Se prorroga para los años 2014 y 2015 la reducción del límite a la aplicación de deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades. Así, al igual que en 2012 y 2013, este límite, en lugar del 35%, será del 25% de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones. Dentro de este límite (25%) se incluye la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.

En estos mismos años, el límite será del 50% en lugar del 60% cuando el importe de la deducción prevista en el artículo 35 del TRLIS, que corresponda a gastos e inversiones efectuadas en el propio período impositivo, exceda del 10% de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones.

**3. Prórroga establecida para los ejercicios 2014 y 2015 en relación con las modificaciones temporales introducidas en los pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades.**

**a) Porcentaje aplicable en el método de base imponible.**

Para aquellas sociedades cuyo volumen de operaciones durante los doce meses anteriores al inicio del período impositivo fuese superior a 6.010.121,04 euros, en 2014 seguirán aplicándose los porcentajes incrementados de pagos fraccionados, en función de la cifra de negocios obtenida en los citados doce meses. Así, para aquellas sociedades que presenten sus pagos fraccionados en función del método de base imponible (artículo 45.3 del TRLIS), se mantienen los siguientes porcentajes: 21%, 23%, 26% y 29%..

**b) Integración de dividendos y rentas de fuente extranjera.**

Se mantiene la obligación de incluir en la base del pago fraccionado calculado por el método de base imponible el 25% de los dividendos y rentas de fuente extranjera a los que sea de aplicación la exención regulada en el artículo 21 del TRLIS (esto es, a los efectos exclusivos del cálculo de los pagos fraccionados, habría una reducción del 75% de dichas rentas, incluidos dividendos y plusvalías, y no del 100% como sucedería si se permitiera aplicar la exención en su totalidad).

**c) Pago fraccionado mínimo.**

Se establece la obligación para aquellos sujetos que deban aplicar la “modalidad de base” en el cálculo de los pagos fraccionados de realizar un pago fraccionado mínimo del 12% (6% en determinados supuestos) del resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio de los 3, 9 y 11 meses de cada año natural (o en el caso de que el período impositivo no coincida con el año natural, del ejercicio transcurrido desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de cada período de ingreso del pago fraccionado). Este importe no podrá minorarse en las bases imponibles negativas pendientes de compensar, ni cabrá reducirlo con bonificaciones ni retenciones (sí con pagos fraccionados anteriores del mismo ejercicio).

Se mantienen los supuestos en los que este pago fraccionado mínimo no es de aplicación. Adicionalmente, se establece que en el caso de entidades parcialmente exentas a las que sea de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el capítulo XV del título VII del TRLIS, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a rentas no exentas.

**4. Otras modificaciones.**

Con efectos para períodos que se inicien a partir del 1 de enero de 2012, no resulta exigible el requisito de que las cuotas de recuperación del coste del bien sean constantes o crecientes en el caso de **contratos de arrendamiento financiero**.

Con efectos 1 de Enero de 2013 se estableció la limitación de la deducibilidad de los gastos que excedan, para cada receptor, del importe de 1.000.000 de euros, o en caso de resultar superior, del importe que esté exento por aplicación de lo establecido en el artículo 7.e) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, aun cuando se satisfagan en varios períodos impositivos, derivados de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil a que se refiere el artículo 17.2.e) de la referida Ley, o de ambas.

A través de esta Ley 16/2013 se determina que **no se aplicará lo anterior a los gastos que se deriven de relaciones laborales o mercantiles que se hayan extinguido con anterioridad a 1 de Enero de 2013..**

**□ IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.**

La Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras establece que no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, excepto en el caso de transmisión del mismo o cese de su actividad.

La citada Ley determina, con efectos 1 de Enero de 2013 que en el caso del IRPF no será aplicable esta disposición, admitiéndose la deducción fiscal de estas rentas negativas para determinar el rendimiento neto de actividades económicas en estimación directa.



**1.3 Orden HAP/2206/2013, de 26 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2014 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido. (BOE 28/11/2013).**

Esta Orden mantiene la estructura de la Orden HAP/2549/2012, de 28 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2013 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se mantienen para el ejercicio 2014 la cuantía de los módulos, los índices de rendimiento neto de las actividades agrícolas y ganaderas y sus instrucciones de aplicación. Asimismo, se mantiene la reducción del 5 por ciento sobre el rendimiento neto de módulos derivada de los acuerdos alcanzados en la Mesa del Trabajo Autónomo.

Por lo que se refiere al Impuesto sobre el Valor Añadido, la presente Orden también mantiene, para 2014, los módulos, así como las instrucciones para su aplicación, aplicables en el régimen especial simplificado en el año inmediato anterior.

Por último, se reducen para 2014 el rendimiento neto calculado por el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y la cuota devengada por operaciones corrientes del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido para las actividades económicas desarrolladas en el término municipal de Lorca.

**1.4 Real Decreto-ley 14/2013, de 29 de noviembre, de medidas urgentes para la adaptación del derecho español a la normativa de la Unión Europea en materia de supervisión y solvencia de entidades financieras (BOE 30/11/2013).**

Se establece una **nueva regla de imputación temporal**, de forma que determinadas diferencias temporarias no se conviertan en créditos fiscales por bases imponibles negativas.

En concreto, esta regla dispone que determinadas dotaciones por deterioro, así como otras dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilaciones, que hayan sido **consideradas como gastos no deducibles** y, por tanto, **hayan generado un activo por impuesto diferido se consideren deducibles en el ejercicio en que proceda la recuperación de los ajustes practicados con el límite de la base imponible positiva** del ejercicio en que proceda dicha recuperación (sin incluir el importe de la recuperación del propio ajuste temporal y antes de la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores).

Es decir, **no todo el importe del ajuste será recuperado a efectos fiscales** (aunque lo sea contablemente), sino solo aquel que no supere el límite señalado, de forma que la diferencia temporal generada en el pasado no se “convierta” en base imponible negativa.

Las dotaciones a las que este nuevo límite de recuperación será de aplicación son las siguientes:

- Dotaciones por deterioro de créditos u otros activos derivadas de insolvencias de deudores no vinculados con el sujeto pasivo a los que no les resulte de aplicación la regla temporal prevista en el artículo 12.2.a) TRLIS (regla que determina la no deducibilidad de las insolvencias por razón de morosidad con antigüedad inferior a seis meses).
- Dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilaciones que no hayan resultado deducibles por aplicación de los artículos 13.1.b) o 14.1.f) del TRLIS.

**El importe de la recuperación del ajuste que no se integre en la base imponible** por la aplicación del referido límite **será integrado en la base imponible de los ejercicios siguientes**, si bien esta misma regla especial seguirá siendo de aplicación a los importes pendientes de revertir.



A los efectos de determinar qué ajustes temporales deberán ser objeto de recuperación en primer lugar, **la norma establece un criterio FIFO**, esto es, que serán objeto de integración los correspondientes a dotaciones que provengan de los periodos impositivos más antiguos.

Se debe llamar la atención sobre el hecho de que la norma se aprueba con efectos retroactivos (para los ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2011), si bien no se regula el procedimiento formal que se debe llevar a cabo para proceder a aplicar la nueva regla de imputación temporal de determinados gastos (deterioros por créditos y activos adjudicados y dotaciones y aportaciones a sistemas de previsión social y prejubilación) para los ejercicios 2011 y 2012, cuestión ésta que deberá ser objeto de aclaración o desarrollo en el corto plazo.

Por otro lado, se incluye una norma expresa para regular la aplicación de la **nueva regla de imputación temporal en el régimen de consolidación fiscal**.

La **primera regla** dispone que, para la determinación de la base imponible consolidada previa (que es la formada por la suma de las bases imponibles individuales), se excluirán las dotaciones reguladas por el nuevo artículo 19.13 TRLIS y las compensaciones de bases negativas individuales.

Una vez determinada la base imponible consolidada previa, con las exclusiones citadas, procederá evaluar la integración (ajustes negativos) de las dotaciones reguladas en el artículo 19.13, que se podrán incluir en dicha base imponible antes de la compensación de bases imponibles negativas del grupo fiscal. Por tanto, los créditos por bases imponibles negativas del grupo serán utilizados en un momento posterior a la integración de los ajustes previstos en el citado artículo 19.13 TRLIS por parte del grupo fiscal.

La **segunda regla** dispone que, en los casos de entrada de entidades a un grupo fiscal, el grupo podrá integrar los ajustes pendientes (i.e. los generados con carácter previo a dicha entrada) mediante su inclusión en la base imponible del grupo.

La utilización de estos activos por impuesto diferido generados fuera del grupo tendrá como límite la base imponible positiva individual de la entidad sin considerar el efecto de la recuperación de estos ajustes y sin contar con la compensación de bases negativas individuales. En el cálculo de este límite aplicable a los activos generados fuera del régimen de consolidación, se deberán excluir, asimismo, los dividendos o participaciones en beneficios con derecho a la deducción total por doble imposición interna (según el artículo 30.2 TRLIS) que haya integrado la entidad en su base imponible individual.

Finalmente, para los supuestos de pérdida del régimen o de extinción del grupo fiscal, se prevé un sistema de reparto (individualización) de los ajustes pendientes de recuperar.

Así, la norma establece que las dotaciones previstas en el artículo 19.13 que el grupo no haya podido incluir en la base consolidada por aplicación de los límites que arriba se describen, serán objeto de atribución a las entidades siguiendo un criterio proporcional, atendiendo a qué entidades hayan contribuido a su formación.

Las **reglas anteriores**, que regulan la imputación temporal de determinadas diferencias temporarias, **se complementan con una medida de cierre que permite considerar que los activos por impuesto diferido de igual naturaleza a los que son objeto de dichas reglas especiales** “no dependen de la rentabilidad de la entidad que los generó” y **se pueden convertir en créditos frente a la Administración tributaria o se pueden canjear por Deuda Pública, según el caso**.

- 1.5** *Real Decreto 960/2013, de 5 de diciembre, por el que se por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio; el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo; el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio; 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, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, y el Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio (BOE 06/12/2013).*

#### □ **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.**

Destacan las siguientes modificaciones, todas ellas con efectos desde la entrada en vigor del Real Decreto:

Se extiende la aplicación de los **planes especiales de amortización** que hayan sido objeto de aprobación para determinados elementos patrimoniales a aquellos otros que tengan las mismas características de carácter físico, tecnológico, jurídico y económico, cuya amortización se inicie en los tres años siguientes respecto del momento de la aprobación del plan.

Se regula el **procedimiento a seguir en los supuestos de acuerdos previos de valoración y acuerdos previos de calificación y valoración** en relación con la reducción de rentas procedentes de determinados activos intangibles y el trámite procedimental correspondiente a los planes especiales de inversión, en el supuesto de la deducción por inversión de beneficios.

#### □ **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FISICAS.**

Destacan las siguientes modificaciones, todas ellas con efectos 01/01/2013:

Se modifican las **circunstancias excluyentes de la aplicación del método de estimación objetiva** en función del importe de los rendimientos íntegros respecto de aquellos contribuyentes que ejerzan actividades cuyos ingresos estén sometidos al tipo de retención del 1 por ciento y se **prevé la obligación de llevanza a partir de 1 de enero de 2014 de un libro registro de ventas o ingresos para estos contribuyentes.**

En materia de **deducción por inversión en vivienda habitual se elimina el capítulo regulador de la deducción**, las referencias normativas a esta deducción en materia de obligación de declarar y se define el concepto de vivienda habitual a efectos de la aplicación de determinadas exenciones.

Además, se **elimina la obligación de aportar al empleador la copia del testimonio literal de la resolución judicial que fije la pensión compensatoria o la anualidad por alimentos** para que tenga en cuenta tales pagos en el cálculo del tipo de retención aplicable al trabajador.

Por último, se establece una **nueva obligación de información para las empresas de nueva o reciente creación cuyos partícipes o accionistas hubieran suscrito acciones o participaciones con derecho a la deducción por inversión en este tipo de entidades.**

Igualmente, se regulan las condiciones reglamentarias para poder acogerse a la exención de la ganancia obtenida con ocasión de la transmisión de tales acciones o participaciones cuando el importe obtenido se destine a suscribir acciones o participaciones en otras entidades análogas.

#### □ **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES.**

Destaca la **modificación del ámbito de aplicación del gravamen especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes.**

Por último, tanto en el Impuesto de Sociedades, IRPF y IRNR, **respecto de aquellas personas o entidades que tienen obligación mensual de presentar la declaración y realizar el ingreso correspondiente a retenciones e ingresos a cuenta, se elimina el plazo excepcional que existía en relación con la declaración e ingreso correspondiente al mes**



de julio. Por tanto, las retenciones del mes de Julio deberán ingresarse en el mes de Agosto, ya no podrán ingresarse en el mes de Septiembre junto con las retenciones del propio mes de Agosto.

Con efectos, para los períodos impositivos iniciados a partir del 01-01-2011, se introduce una nueva regla de imputación de las dotaciones por deterioro de los créditos y otros activos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores no vinculados con el sujeto pasivo, así como de las derivadas de las retribuciones a largo plazo del personal y contingencias idénticas o análogas a los planes y fondos de pensiones.

Tal regla de imputación temporal establece, por un lado, que los gastos por deterioro de créditos por insolvencias de deudores no vinculados, y sobre los que no quepa aplicar la deducción fiscal establecida en el artículo 12.1.a) (transcurso de más de seis meses desde el vencimiento de la obligación), que generen activos por impuesto diferido, se integrarán en la base imponible

## 2. TERRITORIOS FORALES.

### 2.1 ÁLAVA.

#### 2.1.1 Decreto Foral 34/2013, del Consejo de Diputados de 8 de octubre, que 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. (BOTH A 16/10/2013).

Al igual que el resto de Territorios Álava introduce la obligación de informar sobre los bienes y derechos situados en el extranjero en el ejercicio 2014, sobre los bienes y derechos poseídos a 31/12/2013.

Sobre este extremo nos remitimos a lo ya comentado respecto de esta misma obligación en el Territorio Histórico de Bizkaia mediante Circular 4-2013, o a la información que sobre esta obligación de información de información pueden encontrar en nuestra página web [www.grupoesinosa.es](http://www.grupoesinosa.es).

#### 2.1.2 Decreto Foral 40/2013, del Consejo de Diputados de 19 de noviembre, que modifica los porcentajes de retención aplicables a los rendimientos de trabajo en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (BOTH A 27/10/2013).

Se aprueba la tabla general de porcentajes de retención a cuenta del IRPF de los rendimientos del trabajo y de las especificidades relativas a los trabajadores activos discapacitados, con efectos 1 de enero de 2014 que coinciden con las más adelante indicadas respecto Bizkaia.

#### 2.1.3 Norma Foral 33/2013, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (BOTH A 09/12/2013).

Tienen a su disposición la Circular nº 6/2013 en nuestra página web [www.grupoesinosa.es](http://www.grupoesinosa.es) en la que les damos cumplida información de las novedades aplicables a partir de 01/01/2014 en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Las novedades introducidas por Álava son iguales a las introducidas por Bizkaia. No obstante, les daremos cumplida información en caso de que surgiera alguna diferencia, que creemos sería mínima.

#### **2.1.4 Norma Foral 32/2013, de 27 de noviembre, de modificación de la Norma Foral del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y de la Norma Foral del Impuesto Sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. (BOTH 16/12/2013).**

Como principal novedad, y en el mismo sentido que Bizkaia, Álava introduce la tributación de las adquisiciones mortis causa de bienes y derechos (Herencias) de parientes directos, hasta ahora exentas, estableciéndose un tipo de gravamen del 1,5%, con un mínimo exento de 400.000 euros.

Por otro lado, y en cuanto al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas destacar el aumento del tipo impositivo aplicable a las transmisiones de inmuebles en general (Se mantienen los tipos reducidos para viviendas habituales etc.) del 6% al 7%.

## **2.2 GUIPÚZCOA.**

### **2.2.1 DECRETO FORAL 36/2013, de 15 de octubre, por el que se declaran las actividades prioritarias de mecenazgo para el año 2013 en el ámbito de los fines de interés general (BOB 19/11/2013).**

A través del presente decreto foral se aprueban las actividades que para el año 2013 se declaran prioritarias, determinando al mismo tiempo las entidades beneficiarias a las que se deben dirigir las aportaciones, en su caso, y los requisitos y condiciones que se deben cumplir en el desarrollo de las referidas actividades

## **2.3 BIZKAIA.**

### **2.3.1 ORDEN FORAL del diputado foral de Hacienda y Finanzas 2282/2013, de 11 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 720, declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero y su presentación telemática. (BOB 19/11/2013).**

La presente Orden Foral tiene por objeto aprobar el modelo 720, por medio del cual los obligados tributarios deberán declarar sus bienes y derechos situados en el extranjero **de forma exclusivamente telemática**.

El plazo de presentación del mismo es de Enero a Marzo de 2014, con respecto a los bienes y derechos situados en el extranjero del ejercicio 2013.

Recordar que en nuestra página web ([www.grupoespinoza.es](http://www.grupoespinoza.es)) pueden encontrar cumplida información sobre quién y qué ha de declararse en este modelo tributario.

### **2.3.2 DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 140/2013, de 19 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales del Territorio Histórico de Bizkaia (BOB 21/11/2013).**

Mediante Decreto Foral 44/2013, de 26 de Marzo se estableció la obligatoriedad, desde el 1 de enero de 2014, de la llevanza y conservación de un nuevo libro registro de operaciones económicas y la correspondiente obligación de informar a la Administración Tributaria del contenido de los mismos en el año 2015.

El presente Decreto Foral **aplaza la obligatoriedad de llevanza del libro de operaciones económicas hasta el 1 de enero de 2015** a aquellos obligados tributarios que en el ejercicio 2012, desarrollaron **actividades empresariales** y determinaron su rendimiento neto en estimación directa normal o simplificada y sus ingresos no superaron la cuantía de 30.000 euros, a aquellos obligados tributarios que ejercieron **actividades profesionales** y determinaron su rendimiento neto en estimación directa normal o simplificada y sus ingresos no superaron la cuantía de

6.000 euros y a aquellos obligados tributarios que determinaron el rendimiento neto de sus actividades económicas en estimación objetiva en dicho año.

El presente Decreto Foral incluye adicionalmente un segundo grupo de modificaciones que obedecen al desarrollo reglamentario del nuevo régimen especial del criterio de caja en el Impuesto sobre el Valor Añadido cuya regulación legal se ha aprobado recientemente y una serie de mejoras de carácter técnico en aras a lograr una simplificación en la llevanza del libro registro.

Asimismo, se modifica el ámbito subjetivo de la **obligación de presentar la declaración informativa, modelo 340**, sobre las 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 del Impuesto sobre el Valor Añadido que estén incluidos en el Registro de devolución mensual.**

### **2.3.3 NORMA FORAL 13/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (BOB 13/12/2013).**

Tienen a su disposición la Circular nº 6/2013 en nuestra página web [www.grupoespinosa.es](http://www.grupoespinosa.es) en la que les damos cumplida información de las novedades aplicables a partir de 01/01/2014 en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, concretamente en el apartado 5 de la misma.

### **2.3.4 NORMA FORAL 11/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto Sobre Sociedades. (BOB 13/12/2013).**

**Con efectos 1 de Enero de 2014 se aprueba una nueva Norma Foral, en la que destacan las siguientes novedades con respecto a la anterior:**

#### **A) Amortizaciones Inmovillizado material e Inversiones Inmobiliarias**

Se **simplifica la tabla de amortización** indicando para cada tipo de elemento patrimonial el coeficiente anual máximo amortizable.

- Instalaciones técnicas y maquinaria industrial pasan del 15 al 20%.
- Maquinaria para otros usos pasa del 10 al 15%.
- Equipos informáticos del 25 al 33,33%.

El **período máximo de amortización será de 15 años con carácter general**, excepto para inmuebles (50 años) y buques y aeronaves (25 años).

**Posibilidad de aplicar**, excepto para determinados elementos, **cualquier método que dé lugar a cuotas de amortización decrecientes**, siempre que:

- En el primer ejercicio la máxima cuota de amortización deducible será el importe que se corresponda con la aplicación del coeficiente máximo según tablas multiplicado por 2.
- En el segundo ejercicio la máxima cuota de amortización deducible será el importe que se corresponda con la aplicación del coeficiente máximo según tablas multiplicado por 1,5.
- .En los siguientes ejercicios la máxima cuota de amortización deducible será el importe que se corresponda con la aplicación del coeficiente máximo según tabla s.



**B) Pérdidas por deterioro de elementos patrimoniales. Deterioro de valores.**

**Se mantienen las reglas de deducibilidad vigentes en el ejercicio 2013, con las siguientes particularidades.:**

- La deducción del deterioro teniendo en cuenta las plusvalías tácitas existentes en el momento de la valoración se aplica a partir de participaciones del 5% o del 3% si estas últimas fueren cotizadas.
- No se aplica la deducción fiscal a las pérdidas por deterioro hasta el importe al que hubiera sido aplicable la no integración en la base imponible cuando se transmitió la participación (Apartado D siguiente)
- En el supuesto de pérdida derivada del reparto de dividendos a los que hubiera sido de aplicación la no integración del 50% (Apartado D siguiente), sólo será deducible el 50% de la pérdida por deterioro.

**C) Fondo de comercio financiero. Activos Intangibles de vida útil indefinida.**

**Se reduce el importe deducible del 20 al 12,5% sin necesidad de inscripción contable.**

Por otro lado, para la **cuantificación de la base de deducción** se deducirá del importe del mismo la cuantía de las rentas obtenidas por los anteriores propietarios de la participación a las que hubiera sido de aplicación la no integración de plusvalías de cartera que posteriormente se comenta.

Esta nueva regla supone que, en la práctica, las adquisiciones de participaciones en sociedades que apliquen normativa foral no otorgarán derecho a deducir fondo de comercio financiero, ya que todas las legislaciones forales regularán para 2014 un Impuesto sobre Sociedades armonizado.

En cuanto a la adquisición de sociedades extranjeras, en principio, aun cuando nada se ha dicho a fecha de hoy, podría resultarles de aplicación también lo anteriormente expuesto, en caso de que tales legislaciones apliquen una regla de no integración en el caso de transmisión de participaciones en sociedades.

En cuanto a la amortización extracontable de **intangibles de vida útil indefinida**, se reduce el importe deducible del 20 al 12,5% sin necesidad de inscripción contable.

**En ambos casos, si no se hubiera realizado el ajuste correspondiente por aplicación de lo anterior, no podría realizarse una vez pasado el plazo voluntario de presentación.**

**D) Eliminación de doble imposición. Dividendos y transmisión de participaciones.**

Este apartado constituye **una de las principales novedades** de la nueva Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades.

1) Doble imposición de dividendos y participación en beneficios

**No se integrarán en la base imponible los dividendos y participaciones en beneficios, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:**

- Participación directa o indirecta en capital o fondos propios sea igual o superior al 5%, 3% en el caso de sociedades cotizadas, así como una antigüedad de 1 año, o que se mantengan durante ese plazo con posterioridad al reparto.

- La sociedad participada debe estar sujeta y no exenta del Impuesto sobre Sociedades, o a un Impuesto de naturaleza idéntica o análoga al mismo en el ejercicio en el que se hayan obtenido los beneficios que ahora se reparten. Presunción favorable en el caso de países que tengan suscrito Convenio de doble imposición con España, con cláusula de intercambio de información.
- Los beneficios que se reparten provenga al menos en un 85% del desarrollo de actividad empresarial..

**En caso de que no se cumplan los requisitos señalados los dividendos se integrarán en un 50%.**

**Limitaciones** a la aplicación de la no integración.:

- ❖ Mismas reglas de limitación que las contenidas en el artículo 33.4 de la anterior Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades..
- ❖ Tampoco resulta de aplicación cuando la participada haya tributado a un gravamen igual o inferior al 10%, salvo que resida en un país con el que España tenga suscrito Convenio de doble imposición con España, con cláusula de intercambio de información..
- ❖ Las sociedades patrimoniales no lo pueden aplicar...
- ❖ Tampoco es aplicable a los dividendos repartidos cuando los beneficios obtenidos tributaron en el régimen de sociedades patrimoniales.

2) Doble imposición en caso de transmisión de participaciones en entidades

**No se integran en la base imponible las rentas positivas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o fondos propios de entidades, siempre que se cumplan los requisitos antes comentados respecto de la no integración de dividendos en cada uno de los años de tenencia de la participación transmitida, excepto el del porcentaje de participación, que debe cumplirse en el ejercicio de transmisión.**

En caso de que no se cumplan los requisitos de sujeción y no exención a Impuesto sobre Sociedades (Impuesto de naturaleza idéntica o análoga en el caso de sociedades extranjeras o Convenio con cláusula de intercambio de información) y el del % de rentas empresariales exigido.:

- La parte que se corresponda con el incremento neto de los beneficios generados durante el tiempo de tenencia de la participación, no se integrará en la base imponible la parte que se corresponda con los ejercicios en los que se cumplieron los requisitos..
- La parte que no se corresponda con el incremento neto de los beneficios generados durante el tiempo de tenencia de la participación, se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, no integrándose aquella que se corresponda con los ejercicios en que se cumplieron los requisitos..

- La parte de renta que no tenga derecho a la no integración podrá beneficiarse, en su caso, de la deducción por doble imposición regulada en el nuevo artículo 60 de la Norma Foral, que comentaremos más adelante.

Por último, las **sociedades patrimoniales** no podrán aplicar lo anterior, al igual que las sociedades no patrimoniales que transmitan participaciones en sociedades patrimoniales.

#### **E) Patent Box.**

Debe ejercitarse la opción por su aplicación en la declaración del Impuesto sobre Sociedades, si bien, en caso de omisión, podría aplicarse hasta requerimiento de la Hacienda Foral referente al ejercicio en cuestión.

Se define el **concepto de software de exclusiva aplicación comercial** (ya definido vía doctrina administrativa) incluyendo como tal cuando se trate de un programa no estándar, específicamente desarrollado y mejorado para el contribuyente y que presente funcionalidades específicas personalizadas para el cesionario en relación con su proceso productivo, del que constituya un elemento relevante.

Se incorpora una **reducción nueva**, equivalente al 5% del precio de adquisición o coste de producción de la propiedad intelectual o industrial de la empresa, siempre que se aplique en el desarrollo de actividad económica, y siempre que se ostente su plena propiedad:

- La reducción tiene como límite máximo el 0,5% del volumen de ingresos de la actividad económica en cuyo desarrollo se aplique.
- Si la reducción no llega a ese límite, se puede reducir la diferencia en concepto de compensación por la utilización de marcas registradas por la entidad que hayan sido generadas por la misma y que se apliquen en el desarrollo de una actividad económica.
- Esta reducción es compatible con la amortización o pérdidas por deterioro de los intangibles respectivos.

#### **F) Incentivos a la capitalización de las empresas.**

##### 1) Préstamos participativos.

Se establece la no integración de la remuneración derivada de la participación en beneficios, con los siguientes límites:

- No superar el 20% de beneficios de la prestataria, calculados antes del gasto por esta retribución.
- No superar la cantidad resultante de aplicar al saldo medio del préstamo el 150% del tipo de interés de demora vigente (actualmente el 7%).

En orden a la aplicación de lo anteriormente expuesto, se requiere que:

- El destino de la financiación sean nuevas actividades o proyectos empresariales no desarrollados con anterioridad.



- La participación de la prestamista en la prestataria debe ser, al menos, del 25% o 15% si es cotizada, y una antigüedad de un año.
- La renta no integrada debe destinarse a la dotación de reservas, o concesión de nuevos préstamos participativos.

## 2) Interés nacional.

La opción por la aplicación de la deducción que se comenta no podrá modificarse una vez pasado el plazo voluntario de presentación de la declaración del Impuesto.

Consiste en una reducción en base imponible de un importe equivalente al 10% del incremento del patrimonio neto a efectos fiscales, respecto de la media de los ejercicios anteriores. No se tiene en cuenta el incremento derivado de la dotación de reservas obligatorias.

El importe citado debe destinarse a la creación de una reserva indisponible durante al menos 5 años.

Durante ese tiempo el patrimonio neto fiscal debe mantenerse o aumentarse, salvo pérdidas contables.

La deducción en ningún caso podrá generar una base negativa ni incrementa la misma, en su caso. Las cantidades no deducidas lo podrán ser en los ejercicios siguientes.

No pueden aplicar lo anterior:

- Las entidades que no estén sometidas al tipo general del Impuesto (28% ó 24%)
- Las microempresas que se hubieran acogido a su posibilidad de deducción del 20% de su base imponible positiva (Se comenta más adelante)
- Las que apliquen un régimen especial en el IS, con excepción del régimen especial aplicable a las operaciones de reestructuración, y el régimen especial de consolidación fiscal.

## 3) Reserva especial para nivelación de beneficios

Es una opción y debe ejercitarse al presentar la declaración del Impuesto, sin que pueda modificarse después de pasado el plazo voluntario de presentación.

Consiste en una reducción de la base imponible del importe del resultado contable positivo que se destine a la dotación de una reserva especial, con un máximo del 10% de los beneficios distribuibles.

El importe máximo que puede reducir la base imponible es del 15% de la base imponible del período impositivo.

El saldo máximo de la reserva especial es del 20% del patrimonio neto a efectos fiscales.

Las microempresas y pequeñas empresas incrementarán en 5 puntos los porcentajes.

No podrán aplicar lo anterior las mismas entidades comentadas en el apartado anterior.

4) Reserva especial para el fomento del emprendimiento y reforzamiento de la actividad productiva.

Es una opción y debe ejercitarse al presentar la declaración del Impuesto, sin que pueda modificarse después de pasado el plazo voluntario de presentación.

Consiste en una reducción de la base imponible del 60% del importe del resultado contable positivo que destinen a la dotación de reserva especial.

La cantidad máxima que se puede reducir de la base imponible será del 45% de la base imponible.

El saldo máximo que puede alcanzar la reserva especial será el 50% del patrimonio neto a efectos fiscales, salvo incremento derivado de la existencia de pérdidas contables.

El citado saldo debe destinarse en el plazo de 3 años a alguna de las siguientes finalidades:

- Adquisición de activos no corrientes nuevos. Para considerar aplicada la totalidad de la reducción se debe invertir el doble de las cantidades dotadas a la reserva especial.
- Adquisición de elementos en el marco de proyectos que procuren el desarrollo sostenible, la conservación y mejora del medio ambiente y el aprovechamiento más eficiente de la energía. Solo es necesario invertir la cantidad dotada, e incompatible con la nueva deducción por inversiones y gastos vinculados a proyectos de desarrollo sostenible.
- Adquisición en el mercado primario de participaciones en entidades no cotizadas que implementen proyectos empresariales relevantes. Tales participaciones deben cumplir los requisitos antes comentados para la no integración de dividendos o participaciones en beneficios.
- Inversión mediante participación en capital en la etapa inicial de un proyecto empresarial o en fase de desarrollo, de las microempresas, pymes, pudiendo simultanear con la participación de experiencia profesional mediante figuras conocidas como los “business angels”. La inversión no podrá superar los 100.000 euros pro proyecto.

Estas dos últimas inversiones deben mantenerse durante un mínimo de 5 años, salvo fracaso del proyecto en el último caso citado.

No podrán aplicar lo anterior las mismas entidades comentadas en el apartado anterior.

**G) Subcapitalización.**

**Se aplican las reglas de subcapitalización tanto en el caso de entidades residentes como no residentes..**

Se aplica la regla cuando el endeudamiento neto remunerado, directo o indirecto, de una entidad, excluidas las entidades financieras, con otra u otras



vinculadas, exceda del resultado de aplicar el coeficiente 3 al importe de su patrimonio neto fiscal.

No se aplica si el endeudamiento no excede de 10 millones de euros.

El efecto de su aplicación es la reconversión fiscal de los intereses pagados que se correspondan con tal exceso en dividendos y, por ende, no deducibles fiscalmente.

El patrimonio neto fiscal es el patrimonio neto contable del último día del período impositivo que se corresponda con los fondos propios, excluyendo el resultado del ejercicio.

#### **H) Compensación de bases Imponibles negativas.**

Para poder compensar las bases imponibles negativas deben haber sido autoliquidadas o liquidadas, es decir, sino han sido declaradas no podrán compensarse. Se “castiga” a quien no presenta declaración, y luego pretende compensar bases negativas.

El plazo máximo de compensación se reduce a 15 años, que se comienzan a contar desde 1 de Enero de 2014.

El citado plazo puede comenzar a computarse a partir del primer período impositivo cuya base imponible sea positiva por las entidades de nueva creación.

Se establece una regla especial con limitación máxima del 50% para las sociedades cuyo objeto social sea exclusivamente la exploración, investigación y explotación de yacimientos y almacenamientos subterráneos de hidrocarburos naturales.

#### **I) Tipos de gravamen.**

##### TIPOS GENERALES:

- Con carácter general el 28%.
- Microempresas y pymes el 24%.

##### TIPOS ESPECIALES:

- Tabla para sociedades patrimoniales desde el 20% al 25%.
- Entidades parcialmente exentas el 21%.
- IIC el 1%.
- Fondos de Pensiones y EPSV el 0%..
- Entidades dedicadas a la explotación de hidrocarburos el 35%..

#### **J) Cuota mínima.**

La reducción de la cuota líquida por aplicación de deducciones, excepto I+D+i, no puede dar lugar a una cuota efectiva inferior a los siguientes porcentajes:

- |                                  |   |        |
|----------------------------------|---|--------|
| • Con carácter general           | : | 13%    |
| • Microempresas y pymes:         | : | 11%    |
| • Entidades que tributan al 21%  | : | 9,75%  |
| • Entidades que tributan al 35%: | : | 16,25% |



Si mantienen o incrementan el promedio medio de plantilla indefinida con respecto al ejercicio anterior, la tributación mínima será:

- Con carácter general : 11%
- Microempresas y pymes : 9%
- Entidades que tributan al 21% : 7,75%
- Entidades que tributan al 35% : 14,25%

**K) Deducción para evitar la doble imposición. Impuesto satisfecho en el extranjero.**

La presente deducción será aplicable respecto de los dividendos de fuente extranjera a los que resulta aplicable la no integración en la base imponible, así como a aquellos Impuestos satisfechos en el extranjero que gravan otra clase de rentas distintas de los dividendos.

De esta forma, se establece la posibilidad de deducción, como en la normativa anterior, con el límite de lo que tales rentas hubieran pagado en Bizkaia.

De igual forma se habilita la deducción del Impuesto subyacente que ha gravado los beneficios que se distribuyen (Doble imposición económica), siempre y cuando, claro están, tales dividendos no puedan beneficiarse de la no integración en la base imponible.

Se crea una deducción específica del 18% para los dividendos procedentes de entidades no residentes que residan en países con los que España no tiene firmado Convenio con cláusula de intercambio de información.

El plazo de aplicación de las deducciones generadas y no aplicadas es de 15 años.

**L) Deducción por inversión en activos no corrientes nuevos.**

Deducción en cuota líquida del 10% con carácter general para los mismos bienes que disfrutaban hasta ahora de esta deducción.

Deducción en cuota líquida del 5% para las cantidades que se inviertan en inversiones sobre elementos del activo no corriente que se consideren mejoras y para las que realice el arrendatario en los supuestos de arrendamientos operativos.

Desaparece la inversión mínima absoluta, pero sí es necesario que haya esfuerzo inversor (más del 10% del activo anterior).

Se han de cumplir además los siguientes requisitos:

- Se contabilicen dentro del activo no corriente las cantidades invertidas.
- Excepto para equipos informáticos, deben tener un período mínimo de amortización de 5 años, de acuerdo con el coeficiente máximo fijado en la norma foral.
- El importe de la inversión incentivable debe exceder, como se ha comentado, del 10% del inmovilizado neto preexistente correspondiente al Inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible correspondiente a aplicaciones informáticas.

#### **M) Deducción por creación de empleo.**

La deducción general es de 4.900 euros, como hasta ahora.

La deducción adicional para colectivos de difícil reinserción se incrementa en 600 euros, pasando de 4.300 a 4.900 euros.

El número de trabajadores existentes al final del período impositivo en que se realiza la contratación y al final de cada uno de los dos períodos impositivos siguientes, debe ser superior en las mismas unidades que el número de contratos que dan derecho a la deducción, tanto al número de trabajadores que había al inicio del período en que se realiza la contratación como el que había en el período impositivo anterior a la contratación.

Desaparece la mención al control del promedio de plantilla del último período impositivo en relación con la existente en el período impositivo anterior a la formalización de los contratos.

Se mantienen el resto de requisitos y condiciones.

#### **N) Límites a la aplicación de deducciones en cuota líquida.**

El límite de aplicación de las deducciones con límite es del 45%.

Limitación temporal de la aplicación a 15 años, pudiendo diferir el inicio del cómputo de ese plazo hasta el primer ejercicio en que, dentro del período de prescripción, se produzcan resultados positivos.

En cuanto a las cantidades pendientes de deducir anteriores a la reforma, se aplicarán respetando sus respectivas normativas, pero con el límite temporal de 15 años computados desde el 1 de Enero de 2014.

La acreditación de una deducción en cuota líquida supone el ejercicio de una opción no pudiéndose modificar después del vencimiento del plazo voluntario de declaración.

Por tanto, la aplicación de estas deducciones solo procederá en relación con las realizadas en las autoliquidaciones de forma espontánea, y también en las liquidaciones administrativas que no hayan dado lugar a sanción.

#### **Ñ) Limitación de la deducibilidad de gastos.**

Se añade un apartado 5º al artículo dedicado a la limitación de gastos como deducibles, determinándose que los gastos financieros devengados como consecuencia de la concesión de préstamos participativos, solo serán deducibles si:

- El prestamista percibe interés variable en función de la evolución de la actividad de la entidad prestataria.

#### **O) Microempresas.**

##### **CONCEPTO.**

Se califican como **Microempresas**, aquellas entidades que:

- A) Realicen una **explotación económica**, es decir, que al menos el 85% de sus ingresos procedan de la realización de actividades empresariales. En **ningún caso se consideran como obtenidos por la realización de actividades empresariales**:

- Los ingresos derivados de **la titularidad de bienes inmuebles**, o de derechos reales que recaigan sobre los mismos, salvo que estén afectos a una actividad económica (plantilla media de 5 empleados a jornada completa y dedicación exclusiva no vinculados con la entidad).
- **Los derivados de la participación en fondos propios de entidades.** A estos efectos, se entienden procedentes de la realización de actividad empresarial, los ingresos procedentes de:
  - a) Valores tenidos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias como consecuencia del desarrollo de actividad económica.
  - b) Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales como consecuencia del desarrollo de actividad económica.
  - c) Los tenidos como consecuencia del ejercicio de intermediación en mercados oficiales de valores.
  - d) Los tenidos por entidades de crédito y entidades aseguradoras.
- **Los provenientes de la cesión a terceros de capitales propios**, salvo que cedente y cesionaria formen parte de Grupo, y el cesionario obtenga ingresos procedentes de la realización de actividades económicas en al menos el 85%.
- Los que provengan de actividades crediticias, financieras, aseguradoras y prestación de servicios (excepto las realizadas con relación a actividades de exportación, salvo que al menos el 50% de tales operaciones se realizan con entidades no vinculadas).

No obstante lo anterior, **se considera que provienen de la realización de una explotación económica los siguientes ingresos:**

- Los dividendos de entidades respecto de las cuales se ostente el porcentaje y antigüedad comentados en el apartado D anterior, siempre que la entidad participada realice actividad económica en el sentido comentado en este apartado.
  - Las rentas derivadas de la transmisión de las participaciones que cumplan los requisitos comentados en el apartado anterior.
- B) Tengan un activo o volumen de operaciones igual o inferior a 2 millones de euros en el ejercicio anterior.
- C) Su promedio de plantilla en el ejercicio anterior sea inferior a a10.
- D) No esté participada directa o indirectamente en un 25% por sociedades que no reúnan los requisitos para ser consideradas microempresas, salvo en el caso de sociedades de Capital Riesgo.

#### **BENEFICIOS FISCALES.**

- A) Régimen de arrendamiento financiero.

Es opcional y por tanto, en caso de que no se aplique en la declaración del Impuesto, ya no podrá modificarse, salvo requerimiento de Hacienda.



Podrán considerar depreciación efectiva de los bienes amortizables, excepto para los edificios, el importe satisfecho en las cuotas en concepto de recuperación del coste del bien, hasta un máximo equivalente al importe resultante de multiplicar el coste del bien por el duplo del coeficiente de amortización resultante, y multiplicado por 1,5.

B) Libertad de amortización.

Es opcional y por tanto, en caso de que no se aplique en la declaración del Impuesto, ya no podrá modificarse, salvo requerimiento de Hacienda.

Pueden aplicarla sobre elementos de Inmovilizado material nuevos, excluidos edificios, y medios de transporte cuyos gastos estén limitados.

Resulta posible su aplicación sobre elementos en que se materialice la reinversión de beneficios extraordinarios.

C) Amortización conjunta.

Pueden optar por considerar deducible en cada período, en concepto de amortización conjunta del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias, excluidos medios de transporte con deducibilidad limitada, el importe resultante de computar el 25% del valor neto fiscal de los citados elementos patrimoniales, excluyendo el valor de elementos no amortizables.

D) Estimación global de pérdidas por insolvencias.

Es opcional y por tanto, en caso de que no se aplique en la declaración del Impuesto, ya no podrá modificarse, salvo requerimiento de Hacienda.

Podrán considerar deducible el 20% de su base imponible positiva, previa a la aplicación de esta deducción, en concepto de compensación tributaria por las dificultades inherentes a su dimensión.

E) Tipo de gravamen.

Aplican el 24%.

Las cooperativas de dimensión microempresa aplican el 18%.

F) Tributación mínima

La reducción de la cuota líquida por aplicación de las deducciones, excepto I + D + i, no puede dar lugar a una cuota efectiva inferior al 11% de su base imponible, o del 9% si mantiene o incrementa promedio de plantilla indefinida con respecto al ejercicio anterior.

**P) Sociedades Patrimoniales.**

**CONCEPTO,**

Se califican como **Sociedades Patrimoniales** aquellas entidades que:

- A) Al menos durante 90 días del período impositivo más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades económicas o esté constituido por valores. A estos efectos tales elementos del activo se valoran por su valor contable.
- B) Los socios que representen al menos un 75% de la participación sean personas físicas, sociedades patrimoniales u otras entidades vinculadas con las citadas personas físicas o sociedades patrimoniales.

- C) Al menos el 80% de los ingresos de la entidad procedan de las siguientes fuentes de renta:
- Aquellas rentas a incluir en la base imponible del ahorro del IRPF, definidas en su artículo 63.
  - Las derivadas de la explotación de elementos que expresamente se califican como no afectos (básicamente inmuebles cuando no se cuente con al menos 5 personas dedicadas en exclusiva a su explotación, a jornada completa y sin relación de vinculación, y valores a menos que se ostente más del 5% con medios materiales y personales y la participada no sea sociedad patrimonial)
  - Las que se correspondan con ingresos derivados de la cesión a terceros de capitales propios o de prestaciones de servicios siempre que el cesionario o destinatario sea una persona o entidad vinculada con el contribuyente, EXCEPTO que se cuente con estructura organizativa de medios materiales y personales.

### ***DETERMINACION DE LA BASE IMPONIBLE.***

No pueden deducir ningún gasto, aún cuando esté contabilizado, ni podrán aplicar ninguna de las reglas establecidas en materia de gastos, sin perjuicio de alguna especialidad.

La base imponible se determina por los ingresos íntegros que obtengan corregidos por la aplicación de las reglas de corrección de ingresos, de valoración y medidas antiabuso y de imputación temporal e inscripción contable.

Si entre los ingresos hay dividendos, podrán aplicar solo la exención de 1.500 euros.

En el caso de **ingresos derivados del arrendamiento de viviendas**, podrán aplicar:

- Bonificación del 20% de los ingresos íntegros.
  - ❖ Dedución de intereses de préstamos destinados a su compra, rehabilitación o mejora y demás gastos de financiación.
  - ❖ En ningún caso el rendimiento por inmueble puede ser negativo.

En el caso de **ingresos derivados del arrendamiento de otros inmuebles**, podrán considerar deducible:

- Un 30% de los ingresos íntegros procedentes de cada inmueble.
- Intereses de préstamos destinados a su compra, rehabilitación o mejora y demás gastos de financiación.
- En ningún caso el rendimiento por vivienda puede ser negativo.

### ***DEDUCCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN***

A los dividendos repartidos por sociedades patrimoniales, o con cargo a beneficios generados cuando sí lo eran, no se les puede aplicar la no integración, aun cuando quien los percibe no sea sociedad patrimonial ni lo haya sido nunca.



Las sociedades patrimoniales no pueden aplicar la no integración de dividendos, ni tampoco aplicar la deducción por doble imposición de impuestos pagados en el extranjero.

A mayor abundamiento estas sociedades no pueden aplicar la no integración o deducción por doble imposición en caso de transmitir participaciones en el capital o fondos propios de entidades.

Por último, tampoco se puede proceder a aplicar la eliminación de la doble imposición cuando cualquier entidad transmita participaciones en sociedades patrimoniales, excepto por la parte de beneficios no distribuidos generados durante el tiempo de tenencia de la participación en que la sociedad participada no tenía la consideración de sociedad patrimonial.

#### **TIPOS DE GRAVAMEN.**

<b>BASE LIQUIDABLE</b>	<b>TIPO DE GRAVAMEN</b>
DE 0,00 A 2.500 EUROS	20%
DE 2.501 EUROS A 10.000 EUROS	21%
DE 10.001 EUROS A 15.000 EUROS	22%
DE 15.001 EUROS A 30.000 EUROS	23%
DE 30.001 EUROS EN ADELANTE	25%

#### **OTRAS CONSIDERACIONES.**

No pueden aplicar las deducciones del Capítulo III de la Norma Foral (I+D+i, creación de empleo, inversiones en activos no corrientes nuevos etc)

#### **Q) Pequeñas y Medianas Empresas.**

Se mantienen los baremos para ser consideradas como pequeña o medianas empresas.

El tipo de gravamen para la pequeña empresa es del 24%, y para la mediana del 28%.

Las sociedades cooperativas de dimensión de pequeñas empresas aplican el 18%.

Por otro lado, en relación con la **tributación mínima** se establece que:

- En el caso de **pequeñas empresas**, la reducción de la cuota líquida por aplicación de las deducciones, excepto I+D+i, no puede dar lugar a una cuota efectiva inferior al 11% de su base imponible.
- En el caso de **medianas empresas**, la reducción de la cuota líquida por aplicación de las deducciones, excepto I+D+i, no puede dar lugar a una cuota efectiva inferior al 13% de su base imponible, o al 11% si mantiene o incrementa promedio de plantilla indefinida.



Por otro lado, las pequeñas empresas aplicarán la **“libertad de amortización”** aplicando las mismas reglas que para las microempresas, y las medianas empresas aplicarán la **“amortización acelerada”**, siendo la amortización máxima el resultante de multiplicar por 1,5 el coeficiente máximo de amortización.

En cuanto al **“interés notional”**, las pequeñas empresas podrán deducir una cantidad equivalente al 14% del incremento de su patrimonio a efectos fiscales. Por su parte, las medianas empresas aplican la regla general.

En lo que a la **“reserva especial para la nivelación de beneficios”** hace referencia, las pequeñas empresas incrementan 5 puntos los porcentajes establecidos con carácter general. Las medianas aplican la regla general.

Por último, se matiza que ambas clases de entidades pueden aplicar el **“régimen especial de entidades con actividad cualificada de arrendamiento de viviendas”**.

## **R) Cooperativas.**

Las Cooperativas no pueden aplicar las correcciones en materia de aplicación de resultados.

Para la Cooperativas protegidas podrán aplicar la no integración de los retornos cooperativos, no obstante las no protegidas no podrán aplicarlo, pudiendo integrar el 50%.

Como se ha comentado, las Cooperativas que cumplan los requisitos microempresas o pequeñas empresas podrán aplicar el tipo del 18%, en lugar del 20% general.

En cuanto a la **tributación mínima**:

- Cooperativas protegidas que tributan al 20%: 9%. Si mantienen o crean empleo: 7%.
- Cooperativas protegidas que tributan al 18%: 8%. Si mantienen o crean empleo: 6%.

Desaparece la bonificación en cuota íntegra para las cooperativas especialmente protegidas y se convierte en una deducción del 50% de la cuota líquida.

Por último, en el caso de las Cooperativas de trabajo asociado, cuando integren al menos un 50% de socios discapacitados que se encontraban en situación de desempleo, se establecía una bonificación de la cuota íntegra del 90% durante los 5 primeros años de actividad. Ahora se establece una reducción del tipo de gravamen que les corresponda en el Impuesto en un 90% de su importe durante esos 5 años.

## **S) Eliminación de Regímenes Especiales.**

Se eliminan los siguientes regímenes especiales:

- a) Régimen Especial de Promoción de Empresas.
- b) Régimen especial de sociedades de desarrollo industrial regional.
- c) Régimen especial de las SOCIMI (se crea un nuevo régimen especial de sociedades dedicadas al arrendamiento cualificado de viviendas)
- d) Régimen Especial de Entidades de Tenencia de Valores Extranjeros. (Salvo renuncia expresa durante los 3 primeros meses tributarán por el nuevo



“Régimen de tenencia de determinados valores” sin que se les aplique gravamen especial durante los 5 primeros años)

#### **T) Nuevos Regímenes Especiales.**

##### **REGIMEN ESPECIAL DE ARRENDAMIENTO CUALIFICADO DE VIVIENDAS.**

Este régimen es incompatible con la aplicación de cualquier otro régimen especial, excepto el de consolidación fiscal. Sí es aplicable el de microempresas o pequeñas y medianas empresas, que deberán optar por éste o por uno de los otros.

En cuanto a su régimen tributario, destacar lo siguiente:

- No integración en la base imponible del 25% de las rentas derivadas de la cesión ni de las rentas derivadas de la transmisión de inmuebles siempre que hayan estado cedidos o arrendados al menos 10 años y no se transmitan al arrendatario.
- No integración en la base imponible del 90% de las rentas derivadas del arrendamiento de viviendas y de la intermediación, ni la transmisión de las viviendas, siempre que no se transmitan al arrendatario o cesionario.

##### **REGIMEN ESPECIAL DE ENTIDADES DE TENENCIA DE DETERMINADOS VALORES.**

Podrán aplicar lo dispuesto los contribuyentes cuyo **objeto social primordial** lo constituya la actividad de gestión y administración de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, mediante la correspondiente organización de medios materiales y personales, excepto que tributen el régimen especial de UTE, AIE o sociedades patrimoniales.

Los contribuyentes **deberán solicitarlo** a la Administración tributaria, **presentando un proyecto empresarial de expansión internacional que fomente la internacionalización de las empresas o el desarrollo de nuevas actividades o mercados**, y lo podrán aplicar al período impositivo que finalice con posterioridad a la recepción de la autorización de la Administración tributaria y a los sucesivos que concluyan hasta que decidan renunciar al mismo y lo comuniquen a la Administración tributaria.

El Régimen especial presenta las **siguientes características**:

- Posibilidad de aplicar el método de imputación o exención para eliminar la doble imposición de dividendos o participación en beneficios.
- Los dividendos que reparten estas entidades genera derecho a deducción por doble imposición en sede de los socios personas físicas o jurídicas y no se entiende obtenido en España en caso de no residentes sin Establecimiento Permanente, salvo residente en paraíso fiscal.
- Eliminación de doble imposición en el caso de transmisión participaciones de estas entidades por contribuyentes del Impuesto. No se entiende obtenido en España en caso de transmisión por no residentes sin Establecimiento Permanente, salvo residente en paraíso fiscal.
- Se establece un gravamen especial del 0,5% del valor contable de las participaciones en entidades no residentes que mantengan el día de la

finalización del ejercicio. No será exigible cuando el resultado de minorar la cuota efectiva en las retenciones que la minoran implique una cantidad a ingresar igual o superior a la resultante del gravamen especial. Si es inferior el gravamen se aplica solo sobre la diferencia.

- No pueden aplicar las correcciones en materia de resultados.

### 2.3.5 NORMA FORAL 10/2013, de 5 de diciembre, de modificación del texto refundido de la Norma Foral 2/1989, de 15 de febrero, del Impuesto Sobre Sucesiones y Donaciones y de la Norma Foral 1/2011, de 24 de marzo, del Impuesto Sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. (BOB 13/12/2013).

#### □ IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES (Efectos 01/01/2014)

1. Se establecen una serie de **presunciones** directamente relacionadas con la tributación de las donaciones entre familiares, antes exentas:
  - a) Se establece la **presunción** consistente en estimar la existencia de una donación en caso de disminuciones patrimoniales en una persona, y subsiguiente incremento en cónyuge, pareja de hecho o parientes en línea recta por consanguinidad o adopción.
  - b) Se establece la **presunción** consistente en estimar la existencia de donación en caso de adquisiciones realizadas por ascendientes en nombre de descendientes, siempre que no se pruebe la existencia de patrimonio preexistente suficiente.
  - c) Se presumen no realizadas las donaciones entre parientes directos si no se acredita la disminución de patrimonio y subsiguiente aumento del mismo.
2. Se **deroga la exención de adquisiciones mortis causa y de percepciones de contratos de seguro de vida** por parte de cónyuges, parejas de hecho y parientes en línea recta por consanguinidad o adopción.
3. Se extienden a cónyuges, parejas de hecho y parientes en línea recta por consanguinidad o adopción las reglas de adición de bienes a la herencia:
  - a) Cuando se haya adquirido el usufructo por el causante y la nuda propiedad por uno de esos parientes en los tres años anteriores al fallecimiento.
  - b) Cuando se haya transmitido por el causante en los cinco años anteriores al fallecimiento reservándose el usufructo.
  - c) Los valores y efectos del causante que no se hubiere inscrito antes del fallecimiento del causante.
4. Se extienden a cónyuges, parejas de hecho y parientes en línea recta por consanguinidad o adopción la reducción de la base imponible del 95% para adquisiciones de empresas, negocios o participaciones exentas del Impuesto sobre el Patrimonio.
5. Se modifican las reducciones de la base imponible para herencias, que quedan de la siguiente forma:
  - a) 400.000 euros para cónyuges, parejas de hecho y parientes en línea recta por consanguinidad o adopción.

- b) 40.000 euros para colaterales de segundo grado por consanguinidad.
  - c). 20.000 euros para colaterales de tercer grado por consanguinidad, ascendientes y descendientes, por afinidad, incluidos los resultantes de parejas de hecho.
  - d) No hay reducción para colaterales de cuarto grado, colaterales de segundo y tercer grado por afinidad, grados más distantes y extraños.
6. Se modifican las reducciones de la base imponible para percepciones de contratos de seguros de vida, que quedan de la siguiente forma:
- a) 400.000 euros para cónyuges, parejas de hecho y parientes en línea recta por consanguinidad o adopción.
  - b) El 50% con el límite de 200.000 euros para colaterales de segundo y tercer grado por consanguinidad, ascendientes y descendientes por afinidad, incluidos los resultantes de parejas de hecho.
  - c) El 10% con el límite de 40.000 euros para colaterales de cuarto grado, colaterales de segundo y tercer grado por afinidad, grados más distantes y extraños.
7. Se establece que las adquisiciones por donación por descendientes o adoptados de bienes adquiridos por el donante de otros descendientes o adoptados en los cinco años anteriores, tributan en función del parentesco entre el primer y último titular.
8. Se establece un **único tipo del 1,5%** para todas las adquisiciones (herencias, legados, donaciones y seguros), de cónyuges, parejas de hecho y parientes en línea recta por consanguinidad o adopción.

**□ I.T.P. (Efectos 01/01/2014).**

1. Se **incrementa del 6% al 7% el tipo general** aplicable a las **transmisiones de inmuebles** o constitución de derechos reales sobre los mismos, excepto los de garantía.

No obstante, **se mantienen los tipos reducidos vigentes para transmisiones de viviendas (4%)**, y transmisiones de viviendas adquiridas por titulares de familias numerosas, o viviendas de una determinada superficie que vayan a constituir vivienda habitual (2,5%).

**□ OTRAS MODIFICACIONES (Efectos 01/01/2014)**

Se establece como infracción independiente la falta de ingreso en plazo de cantidades que hubieran sido incluidos o regularizados en una autoliquidación posterior. Se cuantifica en un 75% de la cantidad regularizada.

**2.3.6 NORMA FORAL 12/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes. (BOB 13/12/2013)**

Con efectos 01/01/2014 se introducen las siguientes modificaciones:

- 1. Remisión a la regulación sobre operaciones vinculadas en el Impuesto sobre Sociedades para determinar los gastos de dirección y generales de administración en el caso de establecimientos permanentes.
- 2. Se establece que no resulta aplicable a los establecimientos permanentes la regla de subcapitalización, ni los artículos de la nueva Norma Foral del Impuesto



sobre Sociedades relativos a “correcciones en materia de aplicación de resultado” (Arts. 51 a 53).

3. Por el contrario, se declaran aplicables a los establecimientos permanentes las reglas de microempresas y Pymes recogidas en la nueva Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades.
4. Las relaciones entre el establecimiento permanente y su “casa matriz” se valorarán conforme a las reglas del Impuesto sobre Sociedades.
5. Resultan aplicables a los establecimientos permanentes las deducciones por I+D +i, medio ambiente, creación de empleo, doble imposición internacional y deducciones por activos no corrientes nuevos.
6. Resultan aplicables igualmente las reglas de tributación mínima.
7. En materia de procedimientos amistosos la Hacienda Foral se reserva la realización de todos los trámites internos del procedimiento y los informes precisos para fijar la posición española. Será por el contrario la Administración Estatal quien realizará la parte internacional del procedimiento.

**2.3.7 DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 175/2013, de 10 de diciembre, por el que se modifican los porcentajes de retención aplicables a los rendimientos del trabajo. (BOB 17/12/2013)**

Se aprueba la tabla general de porcentajes de retención a cuenta del IRPF de los rendimientos del trabajo y de las especificidades relativas a los trabajadores activos discapacitados, con efectos 1 de enero de 2014.

IMPORTE RENDIMIENTO ANUAL (en €)		NÚMERO DE DESCENDIENTES						
DESDE	HASTA	0	1	2	3	4	5	más
0,00	11.690,00	---	---	---	---	---	---	---
11.690,01	12.160,00	1	---	---	---	---	---	---
12.160,01	12.670,00	2	---	---	---	---	---	---
12.670,01	13.220,00	3	1	---	---	---	---	---
13.220,01	13.820,00	4	2	---	---	---	---	---
13.820,01	14.480,00	5	3	---	---	---	---	---
14.480,01	15.210,00	6	4	2	---	---	---	---
15.210,01	16.010,00	7	5	3	---	---	---	---
16.010,01	17.210,00	8	6	4	---	---	---	---
17.210,01	18.620,00	9	7	5	2	---	---	---
18.620,01	19.960,00	10	9	7	4	---	---	---
19.960,01	21.470,00	11	10	8	5	1	---	---
21.470,01	22.960,00	12	11	9	6	3	---	---
22.960,01	24.350,00	13	12	10	8	4	1	---
24.350,01	26.650,00	14	13	11	9	6	3	---
26.650,01	29.160,00	15	14	13	10	8	4	---
29.160,01	32.190,00	16	15	14	12	10	6	---
32.190,01	36.300,00	17	16	15	13	11	8	---



36.300,01	39.270,00	18	17	16	15	13	10	3
39.270,01	42.310,00	19	18	17	16	14	12	5
42.310,01	45.450,00	20	19	18	17	15	13	7
45.450,01	48.950,00	21	20	20	18	17	15	9
48.950,01	52.900,00	22	21	21	19	18	16	11
52.900,01	56.270,00	23	22	22	21	19	18	12
56.270,01	60.000,00	24	23	23	22	21	19	14
60.000,01	64.280,00	25	25	24	23	22	20	16
64.280,01	69.190,00	26	26	25	24	23	22	17
69.190,01	74.420,00	27	27	26	25	24	23	19
74.420,01	79.070,00	28	28	27	26	25	24	20
79.070,01	84.310,00	29	29	28	27	27	25	22
84.310,01	90.320,00	30	30	29	29	28	27	23
90.320,01	97.240,00	31	31	30	30	29	28	25
97.240,01	104.860,00	32	32	31	31	30	29	26
104.860,01	113.250,00	33	33	32	32	31	30	28
113.250,01	123.460,00	34	34	33	33	32	32	29
123.460,01	135.230,00	35	35	35	34	33	33	31
135.230,01	148.600,00	36	36	36	35	35	34	32
148.600,01	164.240,00	37	37	37	36	36	35	34
164.240,01	183.560,00	38	38	38	37	37	36	35
183.560,01	203.570,00	39	39	39	38	38	38	36
203.570,01	en adelante	40	40	40	39	39	39	38

A los **trabajadores activos discapacitados** con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por ciento, se les aplicará la siguiente escala:

Importe rendimiento anual		Grado de minusvalía	
		Apartado 4. a)	Apartado 4.b); 4.c)
Desde	Hasta		
0,01	22.960,00	9	12
22.960,01	29.160,00	7	12
29.160,01	42.310,00	6	10
42.310,01	48.950,00	5	10
48.950,01	69.190,00	4	8
69.190,01	104.860,00	3	6
104.860,01	164.240,00	2	5
164.240,01	En adelante	1	3

**2.3.8 ORDEN FORAL del diputado foral de Hacienda y Finanzas 2540/2013, de 10 de diciembre, por la que se aprueban los índices y módulos del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido para el año 2014.. (BOB 17/12/2013)**

Se determinan las actividades económicas que pueden aplicar el régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, así como las magnitudes económicas que, en caso de superarse, determinan la no aplicación del citado régimen especial.

**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 4 noviembre 2013		<p><b>IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Doctrina de los actos propios.</b> Deducción de los gastos financieros derivados de los contratos de préstamo de las empresas del grupo. Admitida por la <b>Administración</b> tal deducción y habiendo accedido a la devolución de ingresos indebidos, <b>no puede luego ir contra sus propios actos alegando estar celebrados en fraude de ley.</b> Habiendo tenido por lícitos esos contratos y por deducibles los gastos financieros derivados de los mismos, a través de actos concluyentes e inequívocos, no puede la Administración, sin cambio alguno de circunstancias, considerar aquellos pactos concluidos en fraude de ley y negar su deducibilidad. <a href="http://www.aedaf.es">www.aedaf.es</a>.</p>
STS Sala 3ª de 29 octubre 2013		<p><b>AUDITORIA. Informe contable realizado por un auditor que no queda sujeto a sanción administrativa.</b> El TS revoca la sentencia de la AN por incurrir en incongruencia omisiva (FJ 3), y entrando a resolver sobre la cuestión planteada, anula la resolución del ICAC en cuanto impuso a la sociedad auditora recurrente sanción por una infracción grave tipificada en el artículo 16.3.b) Ley de Auditoría de Cuentas. <b>El objeto contratado por la entidad aseguradora con la sociedad auditora recurrente no es un trabajo de auditoría, sino de valoración de empresa, por lo que dicha actuación queda excluida del ámbito de supervisión pública (FJ 5), ya que el informe contratado no tiene relevancia frente a terceros, sino únicamente entre las partes contratantes en un contrato de compraventa de acciones (FJ 6).</b> La sanción impuesta al auditor no se puede anular en esta sentencia, ya que resultó inadmisibile por razón de la cuantía, por tanto, será la Administración, dada la ilicitud de la conducta, quien ponga remedio a la situación (FJ 7). <a href="http://www.efl.es">www.efl.es</a>.</p>
SAN de 30 octubre 2013		<p><b>IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Base imponible. Modificación. Plazo. Deudor declarado en concurso.</b> El límite que la LIVA establece para la modificación de la base imponible se fija mediante la remisión al <b>plazo de un mes previsto en la Ley Concursal (y no de 15 días al sustanciarse el mismo por el procedimiento abreviado)</b>, pero no por ello el plazo deja de ser un plazo de un procedimiento tributario, si bien en un contexto concursal, con el efecto inherente, en el presente caso, una vez determinado que la rectificación de la base imponible se hizo en tiempo hábil, de trasladar a favor de la Agencia Tributaria el IVA que contenían las facturas rectificadas. En consecuencia, procede la estimación del recurso interpuesto y la anulación de la resolución impugnada. <a href="http://www.aedaf.es">www.aedaf.es</a>.</p>
STSJ de Madrid de 10 septiembre 2013		<p><b>IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Operaciones vinculadas.</b> Entidad que alquila un inmueble de su propiedad a persona vinculada. Fijación del importe del arrendamiento por la Inspección en función del precio de mercado. <b>Falta de reconocimiento de forma directa y personal por el perito de Hacienda del interior del bien sujeto a tasación,</b> no quedando acreditadas las características de la construcción y conservación del inmueble objeto de valoración ni esas mismas características de los inmuebles seleccionados como muestra -que ni siquiera han quedado identificados-. Dado que tampoco se han aportado elementos ni datos que permitan</p>

**Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo 13 de Barcelona de 22 enero 2013**

aceptar los valores asignados, su dictamen carece de la necesaria motivación por lo que la valoración efectuada por la Administración no ampara el incremento de base imponible que contiene la liquidación recurrida. [www.aedaf.es](http://www.aedaf.es).

**RTEAC de 30 octubre 2013**

**IIVTNU. Hecho Imponible. No sujeción por inexistencias de plusvalías.** Nulidad de las liquidaciones impugnadas por la no realización del hecho imponible del impuesto ante la ausencia objetiva de incremento de valor. **Cuando se acredite y pruebe que en el caso concreto no ha existido, en términos económicos y reales, incremento alguno, no tendrá lugar el presupuesto de hecho** fijado por la ley para configurar el tributo ( art. 104.1 LHL (RCL 1988, 2607 y RCL 1989, 1851) ), y éste no podrá exigirse, por más que la aplicación de las reglas del art. 107.2 siempre produzca la existencia de teóricos incrementos.

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos del trabajo. Compensación económica prevista en el art. 41 del Código de Familia catalán. Supuesto de separación o divorcio de matrimonio en régimen de separación de bienes.** Doctrina sobre figuras afines: (pensión compensatoria del art. 84 del Código de familia y del art. 97 CC destinada al mantenimiento del nivel de vida del cónyuge más débil). **La compensación económica por razón del trabajo tiene como finalidad resarcir al cónyuge que la percibe por una situación laboral desempeñada para la familia en el pasado.** Imposibilidad de calificarla como ganancia patrimonial. Constituye una contraprestación o utilidad derivada del trabajo para la casa o para el otro cónyuge realizado por la esposa desde la fecha de celebración del matrimonio hasta la de separación. **Calificación del importe recibido como rendimiento del trabajo pese a que no exista relación laboral o estatutaria con su ex-cónyuge.** Equiparación fiscal con las pensiones compensatorias propiamente dichas. Posibilidad de reducir la base imponible del cónyuge pagador al tiempo que aumenta la del cónyuge beneficiario en concepto de rendimiento del trabajo.

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

Emisor	Fecha	Síntesis de su contenido
DGT de 17 de setbre.de 2013		<b>IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Hecho imponible. Comunidad de bienes formada por dos personas físicas que se dedica a la actividad de arrendamiento de inmuebles y que pretende transmitir a una sociedad de nueva creación la totalidad de los elementos patrimoniales y medios materiales afectos a la actividad.</b> De los datos facilitados resulta que no se aportan medios personales y se desconocen la naturaleza de los medios materiales, por lo que las transmisiones estarán sujetas al IVA. La transmisión analizada podría estar sujeta pero exenta del IVA según el artículo 20.Uno.22º de la LIVA, sin perjuicio de la posible renuncia a la exención. <b>IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y AJD.</b> Hecho imponible. Si la operación descrita tiene la consideración de operación de reestructuración estaría no sujeta a la modalidad de OS del ITPAJD y exenta de las modalidades de TPO y AJD de dicho impuesto. Si no tuviera tal consideración, la operación de constitución de la nueva sociedad estaría sujeta y exenta de OS, impidiendo tal situación su sujeción a TPO y AJD. <a href="http://www.aedaf.es">www.aedaf.es</a> .
DGT de 26 de septbre. de 2013		<b>IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Exenciones de operaciones interiores. Contrato de arrendamiento de finca rústica destinado a huerto ecológico de consumo familiar.</b> Cuando únicamente se arrienda el terreno de la finca, la operación constituye un arrendamiento de terreno rústico y construcciones afectas a la explotación, que quedaría sujeto pero exenta del IVA <a href="http://www.aedaf.es">www.aedaf.es</a> .
DGT de 26 de septbre. de 2013		<b>IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Régimen fiscal especial por escisiones parciales.</b> Se aplica el <b>régimen fiscal especial por escisiones</b> cuando una entidad segregue una o varias partes de su patrimonio social que formen ramas de actividad y las transmita en bloque a una o varias entidades de nueva creación o ya existentes, manteniéndose al menos una rama de actividad en

la transmitente y recibiendo a cambio valores representativos del capital social de estas últimas que han de atribuirse a sus socios en proporción a sus respectivas participaciones, con la consiguiente reducción de capital social y reservas en la cuantía necesaria y, en su caso, una compensación en dinero. Además, **es necesario que el fin de la operación no sea meramente fiscal**. Siendo la finalidad racionalizar la actividad económica de la sociedad interesada, centrándose en la promoción inmobiliaria y dotar a otra entidad de una nueva actividad, reforzando la naturaleza empresarial y sus ingresos, se consideran motivos económicamente válidos para aplicar el referido régimen fiscal especial. **La donación anterior** de los socios de las entidades a sus hijos de una parte de su participación en una de ellas, recibiendo todos ellos participaciones en la otra entidad en proporción a sus respectivas participaciones, **se considera un motivo económicamente válido** a efectos de aplicar el régimen fiscal especial por escisiones.

DGT de 30 de octubre de 2013

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO** El consultante es un administrador de fincas urbanas que gestiona el arrendamiento de locales de negocio. Además de la renta, se facturan otros conceptos como el agua y la energía eléctrica que, ya constan gravados con el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente. **Inclusión de dichos suministros en la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido.** En consecuencia con todo lo anterior, y de acuerdo con reiterada doctrina de este Centro directivo (por todas, la consulta número V2519-II, de 21 de octubre de 2011), **la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido en el arrendamiento de locales de negocio a que se refiere el escrito de consulta, estará constituida por el importe total de la contraprestación del referido servicio, incluyéndose en dicho concepto** no solamente el importe de la renta, sino también **las cantidades asimiladas a la renta y cualquier crédito efectivo** derivado de la prestación de servicios y de otras accesorias a la misma, como el importe de los suministros (agua y energía eléctrica) que se señalan en el escrito de consulta y que, según la legislación aplicable o las cláusulas contractuales, se repercutan por el arrendador al arrendatario. **Lógicamente sólo debe trasladarse el gasto real correspondiente a dichos suministros, excluido, en su caso, el Impuesto sobre el Valor Añadido que grava los mismos**, ya que el arrendador podrá normalmente deducir el Impuesto soportado en los gastos o suministros contratados y sólo debería incluir en la base imponible del Impuesto el importe que es efectivamente gasto para el mismo, es decir, el importe neto sin el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a los citados gastos. No obstante, si por acuerdo entre las partes o por decisión del arrendador, se repercutiera al arrendatario una cantidad superior al gasto efectivamente realizado, incluyendo, entre las cantidades que por estos conceptos se cobra al arrendatario, partidas que no constituyen gastos reales, como por ejemplo el propio Impuesto soportado y deducible, esa cantidad superior también formaría parte de la base imponible sujeta a gravamen por este tributo. [www.aeat.es](http://www.aeat.es).

HFBIZKAIA de 16 octubre 2013

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.** **Importe máximo de aportación a EPSV, antes de rescate en el propio ejercicio.** El consultante es una persona física que tiene 60 años recién cumplidos. Es socio de una EPSV desde hace más de 10 años, de la que pretende rescatar todos sus derechos económicos. No obstante, antes de solicitar el rescate, desea realizar una aportación a la entidad del importe máximo sobre el que pueda practicar reducción en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. **De conformidad con todo lo explicado hasta ahora, cabe indicar que la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas actualmente en vigor no establece ninguna regla expresa que imposibilite que se realicen aportaciones a una EPSV y que se cobre de ella dentro del mismo ejercicio la totalidad o parte de los derechos económicos acumulados.** De forma que, en principio, se puede practicar la reducción de la base imponible correspondiente a las aportaciones que se efectúen, e integrar al 60% las cantidades que se cobren en forma de capital, incluso dentro del mismo período, siempre y cuando, lógicamente, se cumplan los requisitos exigidos para ello, ya analizados en esta respuesta. **No obstante**, sobre este particular, procede tener en cuenta que la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ha de interpretarse también conjuntamente con el resto del ordenamiento tributario. En concreto, ha de interpretarse conjuntamente con lo dispuesto en los artículos 14 y 15 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia (NFGT); **cláusula antielusión y fraude de ley.** [www.bizkaia.net](http://www.bizkaia.net).



HFBIZKAIA de 8 noviembre 2013

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Tipo impositivo. Tipo superreducido. Servicios de teleasistencia, ayuda a domicilio, centro de día y noche, y atención residencial.** La aplicación del **tipo del 4 por 100** está condicionada al cumplimiento de determinados requisitos. Ha de tratarse de servicios prestados por entidades o establecimientos privados que no tengan carácter social, en el sentido de lo dispuesto en el artículo 20.Tres de la NFIVA. Toda vez que los servicios asistenciales prestados por entidades de derecho público, o por entidades de carácter social, se encuentran exentos de IVA. Debe tratarse de alguno de los servicios de teleasistencia, ayuda a domicilio, centro de día y de noche, y atención residencial, a que se refieren las letras b), c) d) y e) del artículo 15.1 de la Ley 39/2006, y los artículos 22 a 25 del mismo texto legal. **Debe existir un control administrativo sobre los precios que se cobren.** Los servicios sujetos y no exentos que no se puedan beneficiar de este tipo se gravarán al tipo reducido del 10 por 100. [www.bitopus.es](http://www.bitopus.es).

#### 4. CONVIENE RECORDAR.

##### 4.1 **Obligación de comunicar las variaciones en los elementos tributarios del Impuesto sobre Actividades Económicas "IAE" antes de 31.12.13.**

Los sujetos y no exentos al IAE están obligados a comunicar **las variaciones de orden físico, económico o jurídico** que se produzcan en el ejercicio de las actividades gravadas por el Impuesto de Actividades Económicas y que tengan trascendencia a efectos de su tributación por este Impuesto.

##### **Territorios Forales:**

Según se establece en el Reglamento de este Impuesto, se consideran variaciones, entre otras:

- Álava, Gipuzkoa y Bizkaia** :
- a) Oscilaciones en más o en menos superiores al 20% en los elementos tributarios (por ejemplo, kilowatios, metros cuadrados, etc.).
  - b) En todo caso, el cambio de opción a realizar por el sujeto pasivo entre cuota municipal, provincial o estatal, cuando así lo permita la tarifa.
- Sólo para Gipuzkoa y Bizkaia** :
- c) Modificaciones en el ejercicio de la actividad gravada que permitan acogerse u obliguen a renunciar a notas que provoquen un incremento o reducción de cuotas.
  - d) Variaciones en la composición de las Comunidades de Bienes.
  - e) Cambios de forma societaria o denominación que no impliquen cambio en el NIF.

Las declaraciones de variación se presentarán en el plazo de un mes, a contar desde la fecha en que se produzca la circunstancia que motivó la variación.

Las variaciones surtirán efecto a partir del período siguiente a aquel en el que se hubiera presentado la declaración de variación.

**Por esta razón es importante revisar la situación de la empresa y ver si es necesario presentar alguna declaración de variación antes del próximo día 31 de diciembre de forma que produzca su efecto con fecha 1 de enero de 2014.**

En el caso de que se desee que las variaciones recogidas en los puntos anteriores a), d) y e) surtan efecto inmediato, deberá presentarse declaración de alta y baja.

Como excepciones, señalamos para Gipuzkoa y Bizkaia, dos casos, entre otros, que no permiten presentar declaración de variación, sino en todo caso de alta y baja.

- a) Cambio de domicilio fiscal de un territorio a otro, en el caso de cuotas estatales o nacionales.
- b) Cambio de domicilio de la actividad en el caso de cuotas municipales.

#### **Territorio Común:**

Se consideran variaciones:

- a) Las oscilaciones superiores al 20% de los elementos tributarios.
- b) Y en todo caso el cambio de opción a realizar por el sujeto pasivo entre cuota municipal, provincial o estatal, cuando así lo permita la tarifa.

Las declaraciones de variación se presentarán, en el plazo de un mes, desde la fecha en que se produzca la circunstancia que motivó la variación.

Las variaciones surtirán efecto a partir del período siguiente a aquel en el que se hubiera presentado la declaración de variación.

**También es importante recordar que en Bizkaia y en Territorio Común, los sujetos pasivos exentos del IAE** están obligados a presentar declaración de alta en la matrícula del Impuesto cuando dejen de cumplir las condiciones exigidas para la aplicación de la exención por volumen de operaciones. Esta **declaración se presentará durante el mes de diciembre inmediato anterior al año en el que el sujeto pasivo resulte obligado a contribuir por el impuesto**. En este sentido les recordamos que la exención por volumen de operaciones (V.O.), se aplicará para sujetos pasivos que tengan un V.O. inferior a 2.000.000 € en Bizkaia y Álava, y de 1.000.000 € en territorio de normativa común y Gipuzkoa, por lo que si superaron este volumen en el **ejercicio 2012** y no tributaron en el ejercicio 2013 por el I.A.E, deberán presentar declaración de alta en la matrícula del Impuesto durante este mes de diciembre, que surtirá efectos a partir del 2014, incluido. En el caso contrario, es decir **si comienza a disfrutar de la exención, también deberá presentar una declaración en la matrícula del Impuesto indicando la naturaleza de la baja (volumen de operaciones inferior a los indicados)**.

#### **4.2 La opción por la regla de prorata especial a efectos del IVA.**

**Para el ejercicio 2013, con carácter excepcional, la opción podrá ejercitarse mediante presentación de declaración censal en el mes de diciembre de este año 2013.**

**Para el ejercicio 2014** y siguientes, se ha simplificado el procedimiento para el ejercicio de la opción por la aplicación de la regla de prorrata especial regulado en el artículo 28.1 RIVA, permitiendo su ejercicio en la última declaración-liquidación del impuesto correspondiente a cada año natural con la regularización de las deducciones practicadas durante el mismo. Se exceptúan los supuestos de inicio de la actividad o de sector diferenciado. 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.

**4.3 Que en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo (atención: morosos y exportadores).**

Por ejemplo, **el contribuyente que modificó la base imponible del I.V.A. por impago del deudor**, debería poder acreditar la remisión de la preceptiva factura rectificativa. A estos efectos entendemos que el envío de la factura mediante correo certificado con acuse de recibo, podría constituir un medio que acredite la remisión. No obstante **cuando la cuantía sea importante** sería conveniente utilizar un **buofax con acuse de recibo, solicitando copia autenticada de la comunicación enviada**.

Igualmente, el sujeto pasivo que aplique la exención del I.V.A. en las **exportaciones de bienes enviados por el transmitente o por un tercero que actúe en nombre y por cuenta de éste**, deberá conservar, durante el plazo de prescripción del Impuesto – cuatro años-, las copias de las facturas, los contratos o notas de pedidos, los documentos de transporte, los documentos acreditativos de la salida de los bienes y demás justificantes de la operación. Mayor carga probatoria se exigirá cuando se trate de **bienes exportados o enviados por el adquirente o por un tercero que actúe en nombre y por cuenta de éste**.

**4.4 La anulación antes del 31.12.13 de los saldos deudores o acreedores contabilizados por la Sociedad, a favor o en contra de los socios**, mediante la conversión del crédito en no exigible (aportación de socios) o la distribución de dividendos (en efectivo o **con cargo a RESERVAS**) respectivamente, Esta anulación **permitirá eliminar una o varias operaciones vinculadas**, reduciendo las obligaciones formales y, en su caso, la cuota tributaria del beneficiario de los intereses derivados de la calificación de la operación como préstamo.

**IMPORTANTE. Nuevas Normas Forales del I.R.P.F. que afectan a la distribución de dividendos en Álava y Bizkaia con efectos 01.01.2014.** Estas nuevas NN.FF. del I.R.P.F. elevan los tipos del ahorro desde el 20%-22%, hasta el 25% para bases del ahorro superiores a 30.000 euros. Consulte a su asesor en nuestra Asesoría, si es residente fiscal en Álava o Bizkaia, para analizar si resulta conveniente anticipar la distribución de dividendos al mes de diciembre de 2013.

**4.5 Que en Bizkaia, conforme a la Norma Foral 10/2013, de 5 de diciembre, de modificación del Impuesto sobre Sucesiones, con efectos 01.01.2014** dejarán de estar exentas las adquisiciones de bienes y derechos por herencia de ascendientes, descendientes o cónyuges cuando el fallecimiento que da origen a la adquisición hereditaria SE PRODUZCA después de 31.12.13.

**Especialidad:** esta normativa también afectará a todas aquellas **herencias que se encuentren diferidas, total o parcialmente bajo la figura de un alkar poderoso o poder testatorio**, aunque el fallecimiento se haya producido antes del 01/01/2014. En estos casos y con **carácter excepcional, los comisarios dispondrán de un plazo de 6 meses, hasta el 30/06/2014. para el ejercicio irrevocable de dicho poder en su totalidad, en cuyo caso, podrán aplicar la normativa del Impuesto vigente hasta la entrada en vigor de la presente Norma Foral, evitando el nuevo gravamen del 1,5%.**

#### 4.6 Las obligaciones de información sobre transacciones e inversiones en el exterior.

Nos estamos refiriendo a las obligaciones (no tributarias) de información exigidas por el Banco de España, en cuanto a **las transacciones con no residentes**, y por la Dirección General de Comercio e inversiones, en relación a las **inversiones en el exterior**. **Consulten con su asesor financiero** en caso de realizar transacciones o mantener inversiones en el exterior, al objeto de cumplir adecuadamente con estas obligaciones de información estadística.



CIRCULAR ENVIADA, EXCLUSIVAMENTE,  
A LOS CLIENTES DE LA ASESORÍA