



ÍNDICE ⁽¹⁾

1. TERRITORIO COMÚN.

- 1.1 Tipos impositivos **reducidos** en el Impuesto sobre Sociedades para **PYMES** y **COOPERATIVAS de nueva creación**.
- 1.2 **Novedades importantes:** Impuesto sobre Sociedades, IRPF e IVA (**NUEVO RÉGIMEN ESPECIAL DE CRITERIO DE CAJA** aplicable con carácter general, **salvo excepciones expresas**, a quienes opten por el mismo). **Apoyo a los emprendedores.**

2. TERRITORIOS FORALES.

2.1 ÁLAVA.

- 2.1.1 Se encuentran, en esta fecha, **en fase de proyecto**, las modificaciones que afectan al IVA, con la introducción del **Régimen Especial del Criterio de Caja** y las del **Impuesto sobre Sociedades** y del **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**, respectivamente. Informaremos en próxima Circular, cuando se conviertan en Normas Forales los citados proyectos.

2.2 GUIPÚZCOA.

- 2.2.1 Ídem. caso anterior.

2.3 BIZKAIA.

- 2.3.1 Ídem. caso anterior.

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 Prohibición de realizar pagos y cobros en efectivo de más de 2.500 €. (**Reiteramos este recordatorio**).
- 4.2 Años durante los cuales hay que **conservar la documentación contable** por las empresas y los profesionales.
- 4.3 Requisitos de la exención del IVA en las entregas intracomunitarias de bienes y **su acreditación**.
- 4.4 Arrendamiento de bienes inmuebles y sujeción, en su caso, al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
- 4.5 ¿Quién puede representar al socio en las Juntas Generales de las Sociedades de Responsabilidad Limitada?.
- 4.6 **Obligación de información sobre bienes y derechos en el extranjero: Ver RDG 10.06.13. (Pág. 12).**

5. Consultas del ICAC desde octubre 2012 hasta octubre 2013.

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



1. TERRITORIO COMÚN.

1.1 *Ley 11/2013, de 26 de Julio, de apoyo al emprendedor y del estímulo y crecimiento y de la creación de empleo. (BOE 27/07/2013).*

Las medidas fiscales recogidas en esta Ley 11/2013 son, en general, una reproducción de las ya introducidas mediante el Real Decreto-Ley 4/2013, de 22 de febrero, en el que se producían diversas modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades y en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que vienen a reducir la carga impositiva durante los dos primeros años de ejercicio de una actividad, a fin de contribuir al objetivo general de establecer un entorno que promueva la cultura emprendedora, **así como la creación y el desarrollo de proyectos empresariales generadores de empleo y valor añadido.**

La única novedad que introduce la Ley se refiere al Impuesto sobre Sociedades. En concreto, en el Real Decreto-Ley se establecía la siguiente tabla reducida de gravamen **para las entidades que se creen a partir de 1 de enero de 2013**, aplicables en el primer periodo impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente (con ciertos límites y requisitos):

- Por la parte de base imponible comprendida entre **0 y 300.000 euros, al tipo del 15%.**
- Por el resto de base imponible, **al tipo del 20%.**

La novedad ahora introducida es que la referida escala reducida también resultará de aplicación a los resultados cooperativos y extra-cooperativos de las **cooperativas de nueva creación.**

1.2 *Ley 14/2013, de 27 de Septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización. (BOE 28/09/2013).*

Las novedades tributarias afectan a los siguientes Impuestos:

□ IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

1. DEDUCCION POR INVERSION DE BENEFICIOS.

Para **periodos impositivos iniciados desde el 1 de enero de 2013**, se crea la “Deducción por Inversión de Beneficios”, para las Sociedades que cumplan los requisitos del **Régimen de Entidades de Reducida Dimensión.**

La deducción se aplicará sobre la cuota íntegra del ejercicio en el que se realice la inversión, y consiste en el **10 por ciento de los beneficios que se inviertan en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas.** La deducción será del 5 por ciento para las entidades que tributen de acuerdo con la escala de gravamen de la **Disposición Adicional Duodécima** de la Ley (tipo reducido por mantenimiento o creación de empleo).

Las **características principales** de esta deducción son:

- a). **La inversión deberá realizarse** en el plazo comprendido entre el inicio del período impositivo en que se obtienen los beneficios objeto de inversión y los dos años posteriores o, excepcionalmente, de acuerdo con un plan especial de inversión aprobado por la Administración tributaria a propuesta de la contribuyente. Los elementos patrimoniales objeto de inversión deberán permanecer en funcionamiento en el patrimonio de la entidad, salvo pérdida justificada, durante un plazo de 5 años, o durante su vida útil si es inferior.
- b). **La base de la deducción** resultará de aplicar al importe de los beneficios del ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades, objeto de inversión un coeficiente determinado por:

- En el numerador: los beneficios obtenidos en el ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades, minorados por aquellas rentas o ingresos que sean objeto de exención, reducción, bonificación, deducción del artículo 15.9 de la Ley o deducción por doble imposición, exclusivamente en la parte exenta, reducida, bonificada o deducida en la base imponible, o bien que haya generado derecho a deducción en la cuota íntegra.
- En el denominador: los beneficios obtenidos en el ejercicio, sin incluir la contabilización del Impuesto sobre Sociedades.
- El coeficiente que resulte se tomará con dos decimales redondeado por defecto.

Las entidades que apliquen esta deducción deberán **dotar una reserva por inversiones**, con cargo a los beneficios del ejercicio, por **un importe igual a la base de deducción**, que será **indisponible** en tanto que los elementos patrimoniales en los que se realice la inversión deban permanecer en la entidad.

Esta deducción **es incompatible con la aplicación de la libertad de amortización**, con la deducción por inversiones regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, y con la Reserva para inversiones en Canarias regulada en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

2. DEDUCCIONES PARA INCENTIVAR LA REALIZACIÓN DE DETERMINADAS ACTIVIDADES.

Se establece la posibilidad de que las deducciones por Investigación y Desarrollo **generadas a partir de 1 de enero de 2013** queden fuera de la aplicación del límite de aplicación, eso sí, renunciando a un 20% del importe de la deducción generada, **a cambio del cual podrán aplicar la deducción sin límites**

En caso de **insuficiencia de cuota se podrá solicitar su abono** a la Administración tributaria, a través de la declaración del Impuesto de Sociedades.

El importe de la deducción aplicada o abonada, en el caso de actividades de innovación tecnológica **no podrá superar conjuntamente el importe de 1 millón de euros anual.**

El importe de la deducción aplicada o abonada por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, no podrá superar conjuntamente y por todos los conceptos, **el importe de 3 millones de euros anuales.**

Para la aplicación de lo dispuesto en este apartado, se deben cumplir los siguientes **requisitos:**

- Que transcurra, al menos, un año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, sin que la misma haya sido objeto de aplicación.
- Que la plantilla media o, alternativamente, la plantilla media adscrita a actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica no se vea reducida desde el final del período impositivo en que se generó la deducción hasta la finalización del plazo a que se refiere la letra c) siguiente.
- Que se destine un importe equivalente a la deducción aplicada o abonada, a gastos de investigación y desarrollo e innovación tecnológica o a inversiones en elementos del inmovilizado material o activo intangible exclusivamente afectos a



dichas actividades, excluidos los inmuebles, en los 24 meses siguientes a la finalización del período impositivo en cuya declaración se realice la correspondiente aplicación o abono.

- Que la entidad haya obtenido un **informe motivado** sobre la calificación de la actividad como investigación y desarrollo o innovación tecnológica o un acuerdo previo de valoración de los gastos e inversiones correspondientes a dichas actividades, en los términos establecidos en el apartado 4 del artículo 35 de esta Ley.

Por último, una misma inversión no podrá dar lugar a la aplicación de más de una deducción en la misma entidad salvo disposición expresa, ni podrá dar lugar a la aplicación de una deducción en más de una entidad.

3. CESION DE ACTIVOS INTANGIBLES.

Aplicable a las **cesiones de activos intangibles que se produzcan a partir del 29 de septiembre de 2013.**

A las anteriores se les sigue aplicando la reducción anterior que permitía la reducción en la base imponible, del **50% de los ingresos** procedentes de determinados activos intangibles.

La reforma **sustituye ingresos por rentas netas**, sin modificar los bienes cuya cesión puede beneficiarse del régimen. **Determina cómo se calculan las rentas netas, mantiene la exclusión del beneficio fiscal de las rentas procedentes de determinados bienes** y permite a los sujetos pasivos solicitar a la Administración tributaria un acuerdo previo de valoración o de calificación.

1. Las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, se integrarán en la base imponible en un **40 por ciento** de su importe, cuando se cumplan los siguientes requisitos (en negrita los nuevos):
 - Que la entidad cedente haya creado los activos objeto de cesión, **al menos, en un 25 por ciento de su coste.**
 - Que el cesionario utilice los derechos de uso o de explotación en el desarrollo de una actividad económica y que los resultados de esa utilización no se materialicen en la entrega de bienes o prestación de servicios por el cesionario que generen gastos fiscalmente deducibles en la entidad cedente, siempre que, en este último caso, dicha entidad esté vinculada con el cesionario.
 - Que el cesionario no resida en un país o territorio de nula tributación o considerado como paraíso fiscal, **salvo que esté situado en un Estado Miembro de la Unión Europea y el sujeto pasivo acredite que la operativa responde a motivos económicos válidos.**
 - Cuando un mismo contrato de cesión incluya prestaciones accesorias de servicios, deberá diferenciarse en dicho contrato la contraprestación correspondiente a los mismos.
 - Que la entidad disponga de los registros contables necesarios para poder determinar los ingresos y gastos, directos e indirectos, correspondientes a los activos objeto de cesión.
2. **Se entenderá por rentas** la diferencia positiva entre los ingresos del ejercicio procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de los activos y las



cantidades que sean deducidas por amortización o deterioro de los activos cedidos, así como por gastos del ejercicio relacionados directamente con el bien cedido. No obstante, en el caso de **activos intangibles no reconocidos en el balance de la entidad**, se entenderá por rentas el 80 por ciento de los ingresos procedentes de la cesión de aquellos.

3. **Se mantiene la exclusión del beneficio fiscal** de las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación, de marcas, obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, de derechos personales susceptibles de cesión, como los derechos de imagen, de programas informáticos, equipos industriales, comerciales o científicos, ni de cualquier otro derecho o activo distinto de los señalados en el apartado 1. Se añade como operación excluida la transmisión de estos activos intangibles.
4. A efectos de aplicar la presente reducción, con carácter previo a la realización de las operaciones, el **contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de un acuerdo previo de valoración** en relación con los ingresos procedentes de la cesión de los activos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión.
5. Asimismo, con carácter previo a la realización de las operaciones, se podrá solicitar a la Administración tributaria un **acuerdo previo de calificación de los activos como pertenecientes a alguna de las categorías** a que se refiere la Ley y de **valoración en relación con los ingresos procedentes de la cesión de aquellos y de los gastos asociados**, así como de las rentas generadas en la transmisión. La resolución de este acuerdo requerirá informe vinculante emitido por la Dirección General de Tributos, en relación con la calificación de los activos. En caso de estimarlo procedente, la Dirección General de Tributos podrá solicitar opinión no vinculante al respecto, al Ministerio de Economía y Competitividad.

4. DEDUCCION POR CREACION DE EMPLEO.

Aplicable a los períodos impositivos que comiencen a partir del 1 de enero de 2013.

1. Será deducible de la cuota íntegra la cantidad de **9.000 euros por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 33 por ciento e inferior al 65 por ciento**, contratados por la empresa, experimentado durante el período impositivo respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.
2. Será deducible de la cuota íntegra la cantidad de **12.000 euros** por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un **grado igual o superior al 65 por ciento**, contratados por la empresa, experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.
3. Al igual que preveía la regulación anterior, **los trabajadores contratados** que dieran derecho a la deducción prevista en este artículo **no se computarán a efectos de la libertad de amortización con creación de empleo**.

□ IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.

Se establece un **NUEVO REGIMEN ESPECIAL DEL CRITERIO DE CAJA**, con efectos **1.01.14**.

Las **principales características** del régimen especial del criterio de caja son:



A. Requisitos subjetivos

Podrán aplicar este régimen especial los sujetos pasivos del impuesto cuyo **volumen de operaciones durante el año natural anterior no haya superado los 2.000.000 de euros**, (importe determinado en función de las operaciones devengadas según criterio general del IVA, no según criterio de Caja).

Se excluyen los sujetos pasivos cuyos cobros en efectivo respecto un mismo destinatario durante el año natural superen la cuantía determinada reglamentariamente.

B. Régimen optativo.

El régimen podrá aplicarse por los sujetos pasivos que cumplan los requisitos anteriores y **opten por su aplicación en los términos que se establezcan reglamentariamente**. (Pendiente de aprobarse el Reglamento en esta fecha).

La opción se entenderá **prorrogada salvo renuncia**. Esta renuncia tendrá una validez mínima de 3 años.

La renuncia o exclusión del régimen determinará el mantenimiento de las normas reguladas en el mismo respecto de las operaciones efectuadas durante su vigencia.

C. Requisitos objetivos.

El régimen especial se referirá a todas las operaciones del sujeto pasivo **realizadas en el territorio de aplicación del impuesto**.

Se excluyen:

- a) **Las acogidas a los regímenes especiales:** simplificado, de la agricultura, ganadería y pesca, del recargo de equivalencia, del oro de inversión, aplicable a los servicios prestados por vía electrónica y del Grupo de Entidades.
- b) Las entregas de bienes exentas a las que se refieren los artículos 21, 22, 23, 24 y 25 de esta Ley (exportaciones y entregas intracomunitarias de bienes)
- c) Las adquisiciones intracomunitarias de bienes.
- d) Aquellas en las que el sujeto pasivo del impuesto sea el empresario o profesional para quien se realiza la operación conforme artículo 84.Uno.2º, 3º y 4º (supuestos de inversión del sujeto pasivo).
- e) Las importaciones y las operaciones asimiladas a importaciones.
- f) Aquellas a las que se refieren los artículos 9.1º y 12 (autoconsumos de bienes y servicios)

D. Contenido del régimen.

El impuesto se devengará:

- a) En el **momento del cobro total o parcial** del precio por los importes efectivamente percibidos.
- b) El **31 de diciembre del año inmediato posterior** a aquel en que se haya realizado la operación **si el cobro no se ha producido**.



- c) Deberá acreditarse el momento del cobro, total o parcial, del precio de la operación. **ACONSEJABLE:** archivar facturas tanto emitidas como recibidas con los justificantes del cobro o pago.
- d) La repercusión deberá efectuarse al tiempo de expedir y entregar la factura pero se entenderá producida en el momento del devengo de la operación.
- e) Los sujetos pasivos acogidos al régimen podrán practicar sus **deducciones** con la **particularidad de que el derecho a la deducción nace:**
 - En el momento del pago total o parcial del precio por los importes efectivamente satisfechos
 - El 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel en que se haya realizado la operación si el pago no se ha producido
 - Deberá acreditarse el momento del pago total o parcial del precio de la operación.
- f) **Destinatarios de las operaciones afectadas por el régimen:**

En el caso de los **sujetos pasivos no acogidos al régimen** pero que sean destinatarios de las operaciones incluidas en el mismo, el **derecho a la deducción de las cuotas soportadas por esas operaciones nace:**

- En el momento del pago total o parcial del precio por los importes efectivamente satisfechos. **ACONSEJABLE:** archivar facturas, tanto emitidas como recibidas, con los justificantes de cobro o pago.
- El 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel en que se haya realizado la operación si el pago no se ha producido

Por último:

- La **modificación de la base imponible por créditos incobrables** efectuada por sujetos pasivos que no se encuentren acogidos al régimen especial del criterio de caja, determinará el nacimiento del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por el sujeto pasivo deudor acogido a dicho régimen especial correspondientes a las operaciones modificadas y que estuvieran aún pendientes de deducción.
- La **declaración del Concurso de Acreedores del sujeto pasivo acogido al régimen especial** del criterio de Caja o del sujeto pasivo destinatario de sus operaciones determinará, **en la fecha del Auto Judicial de declaración del citado Concurso**, el devengo de las cuotas repercutidas y la deducción de las cuotas soportadas respecto de las operaciones a las que haya sido de aplicación este régimen, que estuvieran aún pendientes de devengo o deducción.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FISICAS.

Con efectos desde el 29 de Septiembre de 2013:

Se suprime la exención de las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación.

Se suprime la letra d) del apartado 4 del artículo 33 y la Disposición Adicional Trigésima Cuarta de la Ley del Impuesto. Ambas normas establecían la exención de determinadas



ganancias patrimoniales generadas en la transmisión de acciones y participaciones en empresas de nueva o reciente creación en los términos y condiciones de la Disposición Adicional Trigésima Cuarta de la Ley.

No obstante, los contribuyentes que obtengan ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de la transmisión de acciones o participaciones adquiridas con anterioridad al 29 de septiembre de 2013 podrán aplicar la exención prevista en la Disposición Adicional Trigésima Cuarta en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012.

Se establece una **nueva exención por reinversión en el supuesto de transmisión de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación.**

El artículo 38.2 de la Ley del Impuesto establece la exención por reinversión de las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de la transmisión de acciones o participaciones por las que se hubiera practicado la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación prevista en el artículo 68.1 de dicha Ley. La exención podrá ser total, si se reinvierte el importe total obtenido por la transmisión de las acciones, o parcial cuando el importe reinvertido sea inferior al total percibido en la transmisión.

No resultará de aplicación la exención por reinversión:

- Cuando el contribuyente hubiera adquirido valores homogéneos en el año anterior o posterior a la transmisión de las acciones. En este caso, la exención no procederá respecto de los valores que permanezcan en el patrimonio del contribuyente.
- Cuando las acciones se transmitan al cónyuge, o a parientes en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad, hasta el segundo grado incluido.
- Cuando las acciones o participaciones se transmitan a una entidad respecto de la que se produzca, con el contribuyente o con cualquiera de las personas citadas en el punto anterior, alguna de las circunstancias establecidas en el artículo 42 del Código de Comercio.

Se establece una **nueva deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación.** La deducción se aplicará exclusivamente en la cuota íntegra estatal.

El **porcentaje de deducción será del 20 por ciento** de las cantidades satisfechas por la suscripción de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación que cumplan los requisitos establecidos.

La **base máxima de deducción será de 50.000 euros anuales** y estará formada por el valor de adquisición de las acciones o participaciones suscritas. Cuando se hubiese aplicado la exención por reinversión regulada en el artículo 38, únicamente formará parte de la base de la deducción de las nuevas acciones suscritas el exceso del importe total obtenido en la transmisión de las acciones por las que se hubiese aplicado la exención.

La aplicación de la deducción requerirá que el importe comprobado del patrimonio del contribuyente al finalizar el período impositivo exceda del valor que arroja su comprobación al comienzo del mismo al menos en la cuantía de las inversiones realizadas (Art. 70.1).

Para la práctica de la deducción será **necesario obtener una certificación expedida por la entidad cuyas acciones o participaciones se hayan adquirido** indicando el cumplimiento de los requisitos. Se prevé la regulación reglamentaria de la obligación de suministro de información para las entidades de reciente o nueva creación cuyos socios o accionistas hubieran solicitado la certificación citada anteriormente.

La entidad cuyas acciones o participaciones se adquieran deberá cumplir los **siguientes requisitos:**



- Revestir la forma de Sociedad Anónima, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad Anónima Laboral o Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral.
- Ejercer una actividad económica que cuente con los medios personales y materiales necesarios para el desarrollo de la misma. **No podrá tener por actividad la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.**
- Los fondos propios de la entidad no podrán superar 400.000 euros en el inicio del período impositivo en que el contribuyente adquiera las acciones o participaciones.

Con efectos desde el 1 de Enero de 2014:

Se modifica el apartado 2 del artículo 68 de la Ley 35/2006 para regular las especialidades necesarias para la aplicación de la **deducción por inversión de beneficios** del artículo 37 del TRLIS.

Se establecen las siguientes **especialidades para la aplicación de la citada deducción** en el IRPF:

- Darán derecho a la deducción los rendimientos netos de actividades económicas que se inviertan en **elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas desarrolladas por el contribuyente.**
- **Se deberá invertir una cuantía equivalente** a la parte de la base liquidable general positiva del período impositivo que corresponda a los rendimientos netos de actividades económicas. La base de la deducción será esta cuantía.
- **El porcentaje de deducción será del 10 por ciento. No obstante, será del 5 por ciento** cuando el contribuyente hubiera practicado la reducción del 20 por ciento prevista en el apartado 3 del artículo 32 de esta Ley o la reducción por mantenimiento o creación de empleo, o se trate de rentas obtenidas en Ceuta y Melilla respecto de las que se hubiera aplicado la deducción prevista en el artículo 68.4 de la Ley.
- **El importe de la deducción** no podrá exceder de la suma de la cuota íntegra estatal y autonómica.
- **La deducción se aplicará** a los contribuyentes que determinen el rendimiento en estimación directa en cualquiera de sus modalidades. No obstante, tratándose de contribuyentes que determinen el rendimiento neto por el método de estimación objetiva se podrá aplicar cuando se establezca reglamentariamente.
- En todo caso deberán cumplirse los requisitos establecidos para las empresas de reducida dimensión (art.108 TRLIS). La cifra de negocios en el período impositivo inmediato anterior ha de ser inferior a 10 millones de euros.
- **Esta deducción será aplicable respecto de los rendimientos netos de actividades económicas obtenidos a partir de 1 de enero de 2013.**

OBSERVACIÓN: El contenido de la Ley 14/2013, es muy amplio y además de las referencias de carácter fiscal que se han analizado, regula otras **novedades de carácter mercantil** (el emprendedor de responsabilidad limitada que le permite dejar no afecta a la responsabilidad empresarial **su vivienda habitual**, con límites cuantitativos de valor y cumpliendo ciertos requisitos formales; la constitución de sociedades limitadas de formación sucesiva), de **apoyos laborales a los emprendedores, de apoyo a la financiación de los emprendedores, de apoyo al crecimiento y desarrollo de proyectos empresariales, de fomento de la internacionalización de la economía española y de movilización internacional.**

2. TERRITORIOS FORALES.

2.1 ÁLAVA:

IMPORTANTE:

Los Territorios Históricos carecen de capacidad normativa en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido, hecho por el cual podemos dar por seguro que se regulará en este Impuesto, **antes de 31.12.13**, el Régimen especial de Criterio de Caja en los mismos términos que han quedado señalados en el apartado 1.2 anterior para Territorio Común. Asimismo, se regularán nuevas modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades e IRPF, si bien, por tener capacidad normativa en estos dos impuestos, **las modificaciones no serán las mismas** que las indicadas en el apartado 1.2 anterior para estos solos impuestos pero a la vista de los proyectos, serán importantes.

2.2 GUIPÚZCOA:

Ídem. caso anterior.

2.3 BIZKAIA:

Ídem. caso anterior.

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 3 mayo 2013		TRIBUTOS. IS. BASES IMPONIBLES NEGATIVAS. Grupos de sociedades. El TS confirma la liquidación girada a la entidad bancaria recurrente en concepto del IS. La Sala concluye que para que las bases imponibles negativas de las sociedades integradas en el Grupo sean comprensibles en éste, se requiere que la base imponible del mismo, después de las eliminaciones e incorporaciones, y antes de la compensación, sea positiva (FJ 3). Por ello, siendo negativa, en el presente caso, la base imponible del Grupo antes de la compensación de base imponible alguna, lo procedente es desestimar la pretensión de la recurrente por no proceder la compensación y confirmar la sentencia recurrida y con ella la regularización practicada. www.efl.es
STS de 15 abril 2013		TRIBUTOS. IS. ESCISIONES. RESPONSABILIDAD SOLIDARIA POR SUCESIÓN. El TS confirma la resolución del TEAC dictada en un asunto relativo al IS. Considera que faltando en el proyecto de escisión total la atribución a las sociedades beneficiarias de la escisión de las deudas tributarias de la escindida , aconteció una de las situaciones que regulaba el art. 255, 3 TRLSA para atribuir responsabilidad solidaria a las empresas beneficiarias cuando, extinguida la sociedad escindida un elemento del pasivo no sea atribuido a alguna sociedad beneficiaria en el proyecto de escisión y la interpretación de éste no permita decidir sobre su reparto (FJ 5). Por otra parte, quedan fuera de lugar todas las consideraciones que realiza la recurrente sobre la inexistencia de simulación ni de ánimo de engañar, o fraudulento, en la escisión empresarial, pues no se trataba de eso, de si concurría una causa lícita o cierta en el negocio de la escisión, sino de examinar, pura y llanamente, si, pese a ello, la operación tenía como designio único o principal la obtención de una ventaja fiscal, y en esta tesitura, le era dable a la Administración comprobar que tal fue el objetivo, pues así lo autorizaba el mencionado precepto, pudiendo a tal fin acudir a la prueba de presunciones del art. 118, 2 LGT. www.efl.es .
STS de 28 junio 2013		TRIBUTOS. FRAUDE FISCAL. El TS confirma la SAN que ratificó los Acuerdos de liquidación por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 1999 a 2002. Condena en costas. La Sala precisa que no se trata de derivar el fraude de la inexistencia de motivos económicos válidos, sino de acreditar directamente estos últimos, y esto no se ha logrado en el presente

caso. El negocio realizado podrá ser válido según las reglas de derecho mercantil, pero ello no obliga que se le pueda aplicar el régimen de diferimiento pretendido. **La STS de 6/06/2013**, en relación a la alegación de la recurrente de que si la sentencia impugnada concluyó que la operación de escisión se realizó con fines de fraude o evasión fiscal, se debería haber observado el procedimiento especial para fraude de ley del art.24 LGT 63, **ha señalado** que cuando el art.110 LIS, excluye un fin distinto, en concreto, el de fraude o evasión fiscal, no se refiere al supuesto de fraude de Ley del art.24 LGT63, que implica ampararse en negocios jurídicos impropios para la consecución del resultado apetecido. El art.110 LIS simplemente impide que al amparo del régimen especial se persiga y consuma una finalidad defraudatoria cuya apreciación corresponde a la AEAT y su revisión a la Jurisdicción. www.efl.es

STS de 21 junio 2013

IS. RÉGIMENES TRIBUTARIOS ESPECIALES. SOCIEDADES PATRIMONIALES. APLICACIÓN DEL TIPO REDUCIDO. Considera la parte recurrente que se le debe aplicar el tipo reducido, pues si bien son las empresas los principales destinatarios del tratamiento que se examina, tal circunstancia no debe suponer, salvo referencia expresa, que no pudieran acogerse al mismo "entidades" que no respondan, exactamente al concepto de empresa, por cuanto si ello fuera así no se habría empleado el término "entidad" y se hubiera hecho referencia expresa a las que debieran quedar excluidas de su aplicación". El Tribunal de instancia, desestimó esta pretensión con base en el siguiente razonamiento: *Señala a propósito de esta cuestión el TEAC, en su fundamento jurídico quinto, in fine, que "de acuerdo con los artículos transcritos y habiéndose concluido en el fundamento de derecho anterior, en la inexistencia de actividad económica alguna por parte de la entidad, el tipo de gravamen aplicable a, como entidad de mera tenencia de bienes, es el 35 por 100, por lo que también se desestima esta alegación", que la Sala comparte plenamente, pues el concepto "cifra de negocios" da a entender que los ingresos que la componen provienen de una actividad empresarial que, por sus dimensiones, se trata de primar mediante el establecimiento de un tipo de gravamen reducido para una parte de esa cifra económica, posibilidad que no es posible extender a las sociedades de mera tenencia de bienes que, por tal razón, no desarrollan actividad mercantil alguna o, de hacerlo, lo que debe ser objeto de estricta prueba, han de sujetarse, en el acogimiento de tales beneficios, a la separación entre sus ingresos empresariales y los procedentes de la gestión patrimonial". Partiendo de la consideración de la entidad recurrente como de "mera tenencia de bienes", es indudable que el tipo reducido no le es aplicable, cualquiera que sea el término que se haya empleado, habida cuenta de la finalidad que el establecimiento del mismo tiene, que no es otro que incentivar fiscalmente a las pequeñas y medianas empresas para que reactiven las inversiones y el empleo, finalidad que está ausente en las sociedades de mera tenencia de bienes. Por otra parte, el que la Sala de instancia haya considerado que la interpretación del recurrente es razonable, lo hace sólo a los efectos de anular la sanción que por esta causa se le impuso, pero no afectó a la validez de la liquidación respecto de la misma.* www.aedaf.es.

STS de 11 de abril de 2013

IS. Retroacción contable de los efectos de la fusión. Amortización del fondo de comercio. En definitiva, el pacto de retroacción contable no puede suponer en ningún caso una anticipación en la amortización del fondo de comercio generado por la fusión, **que aflora con la inscripción de la misma en el Registro Mercantil**, momento a partir del cual puede ser objeto de amortización. Pretender amortizar el fondo de comercio por la totalidad del año, con independencia de la fecha de la fusión, supone una evidente vulneración de las reglas contables y fiscales de amortización, al ignorar por completo la mecánica del cálculo de las amortizaciones y la idea de periodificación inherente a la misma. www.laleydigital.es.

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

Emisor	Fecha	Síntesis de su contenido
DGT	de 12 de julio de 2013	IRPF. DEDUCCIÓN POR ALQUILER DE VIVIENDA HABITUAL. Supuesto en el que uno solo de los cónyuges consta como titular del contrato de arrendamiento si bien la renta se satisface con fondos gananciales. Según la doctrina del TS, los contratos de arrendamientos no forman parte de la sociedad de gananciales a la hora de generar derechos personales , ya que dichos contratos se celebran entre dos personas, arrendador y arrendatario, generando

derechos y obligaciones que **afectan exclusivamente a los mismos y a sus herederos**; al respecto, la calidad del arrendatario la ostenta únicamente el firmante del contrato, sin perjuicio de que tal contrato tenga efectos internos entre los cónyuges, dependiendo del régimen económico del matrimonio. Por tanto, el Centro Directivo **determina que dado que la cónyuge del consultante es el titular del contrato de arrendamiento y de los derechos que se derivan del mismo, las cantidades que satisfaga el consultante por el arrendamiento no darán derecho a la deducción por alquiler de vivienda habitual al no tener la condición de arrendatario.** www.aedaf.es.

DGT de 10 de julio de 2013

OBLIGACIÓN DE INFORMACIÓN SOBRE BIENES Y DERECHOS EN EL EXTRANJERO. Patrimonio adquirido antes de venir a España o procedente de donaciones declarado en el país de origen. **Consecuencias de la presentación de la declaración fuera de plazo:** la presentación de la declaración informativa fuera de plazo sin requerimiento previo resulta sancionada, a priori, de la forma establecida en el apartado dos de la Disposición adicional decimoctava de la LGT, aunque la valoración de la concurrencia de los elementos determinantes de la existencia de una eventual infracción, objetivos y subjetivos, solo puede efectuarse en cada caso concreto y por la Administración gestora, sin que pueda existir un pronunciamiento al efecto a través del mecanismo de la consulta tributaria. **En cuanto a las consecuencias en el IRPF,** de la presentación fuera de plazo de la declaración, conforme al último párrafo del artículo 39.2 de la LRIPF, **el hecho de no haber cumplido en plazo la obligación de información no determinará la existencia de ganancias de patrimonio no justificadas, siempre que el contribuyente pueda acreditar que la titularidad de los bienes o derechos corresponde con rentas declaradas, o bien con rentas obtenidas en periodos impositivos respecto de los cuales no tuviese la condición de contribuyente por este Impuesto.** www.aedaf.es.

MUY IMPORTANTE: Quien no haya presentado esta declaración en plazo (abril/13) por los bienes existentes en el extranjero al 31.12.12, ha perdido el derecho a invocar la prescripción. En Territorios Forales, habrá que esperar a que se concrete el plazo para presentar esta declaración que previsiblemente será el 1º T/2014 por los bienes que se posean en el extranjero y se **regularán** los efectos de no haberla presentado en plazo.

DGT de 17 de julio de 2013

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. BASE IMPONIBLE. OPERACIONES VINCULADAS. Incidencia fiscal de la compra de títulos por la propia sociedad con abono mediante inmueble. Adquisición de acciones propias entregando en contraprestación un inmueble a la sociedad accionista. Registro en la cuenta de resultados del ejercicio en que se lleve a cabo la operación analizada, de un ingreso por la diferencia entre el valor de mercado del inmueble entregado y su valor contable; ingreso contable que formará parte de la base imponible del período impositivo. www.aedaf.es.

DGT de 22 de julio de 2013

IS. IMPUTACIÓN TEMPORAL. OPERACIONES A PLAZO. Se analiza la imputación temporal de los ingresos percibidos de la **indemnización estipulada por la resolución anticipada de un contrato de arrendamiento de un local.** La sociedad arrendadora y arrendataria acordaron el pago de una determinada cantidad en una fecha específica y el resto a la entrega de las llaves y de la posesión del local arrendado. La DGT cambia el criterio mantenido en consultas anteriores a raíz del pronunciamiento del TS en sentencia de 29 de marzo de 2012, y considera que en el supuesto de que el período transcurrido entre el acuerdo de la indemnización y la fecha en que la sociedad arrendataria entregue a la sociedad arrendadora las llaves y la posesión del local arrendado, siempre y cuando hubiera cumplido con las obligaciones que le corresponden en virtud del contrato principal, sea superior al año, **las rentas generadas por la indemnización recibida por la entidad se entenderán obtenidas proporcionalmente a medida que se efectúen los correspondientes cobros, excepto que la entidad decida aplicar el criterio del devengo.** www.aedaf.es.

**Diputación Foral de Gipuzkoa
de 23 de julio de 2013**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. DEDUCCIÓN POR CREACIÓN DE EMPLEO. La Sociedad consultante se subroga en la posición de la transmitente y como consecuencia de ello contrata a la plantilla de ésta última. Desea saber si se puede aplicar la deducción por creación de empleo. La NF del Impuesto sobre Sociedades establece que será deducible de la cuota líquida la cantidad de 4.900 euros por cada persona contratada, durante el período impositivo, con

contrato laboral de carácter indefinido. En el presente caso, **la consultante se encuentra obligada por la normativa laboral a contratar a los trabajadores de la empresa cedente, por lo que al no haber extinción de la relación laboral debido a la subrogación, no se puede considerar que haya creación de empleo, y por tanto no se puede aplicar la deducción. Para el caso de la conversión de contratos de carácter temporal a indefinido, así como para los nuevos contratos firmados en 2012, la deducción se podrá aplicar siempre y cuando, se cumplan los requisitos establecidos legalmente.** www.efl.es.

Diputación Foral de Bizkaia
de 23 de julio de 2013

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Fusión de dos sociedades patrimoniales íntegramente participadas por el mismo socio persona física. Posibilidad de aplicar el régimen fiscal especial. En el escrito de consulta se señala que, con la fusión propuesta, se pretende reducir los costes que conlleva el hecho de que un mismo socio esté operando con dos sociedades de similares características. A priori, éste sería un motivo válido, a los efectos de lo indicado en el artículo 104 de la NFIS y en la Instrucción 10/2005, de 7 de octubre, de manera que, si lo que se pretende es, única y exclusivamente, eliminar duplicidades y reducir costes, sin que de la operación pretendida resulte ningún beneficio fiscal relevante (más allá del diferimiento en la tributación propio del régimen especial por el que se pregunta), no cabrá poner ningún reproche a la misma por este motivo. No obstante, ha de observarse que la valoración del cumplimiento del requisito establecido en el artículo 104.4 de la NFIS y en la Instrucción 10/2005, de 7 de octubre, exige efectuar un examen global de las circunstancias que concurran en el proyecto (**previas, simultáneas y posteriores**), que no es posible llevar a cabo en fase de consulta tributaria. Este examen global ha de tener por objeto la comprobación de que, entre todos los motivos que puedan justificar o inspirar la operación, los de naturaleza fiscal no sean los preponderantes. **De modo que hay que analizar cuáles son los objetivos que se persiguen en cada caso, para concretar si los de carácter estrictamente tributario son, o no, los más importantes.** Particularmente, en un supuesto como el planteado, en el que los motivos que se alegan para justificar la operación son los genéricos y propios de toda fusión, de cara a efectuar un pronunciamiento sobre el cumplimiento del requisito que aquí se analiza, además de analizar el origen de cada una de las sociedades existentes, sería especialmente necesario ponderar o comparar el ahorro de costes que se pretende conseguir mediante la fusión, con los beneficios fiscales que, en su caso, se puedan lograr como consecuencia de la misma (distintos del mero diferimiento de plusvalías), con objeto de, así, determinar cuál es realmente el objetivo principal que se quiere obtener mediante la reestructuración propuesta. Con lo que, en los supuestos en los que se obtienen ventajas fiscales relevantes, no basta con invocar, de forma genérica, como motivo de la operación, la reducción de la estructura o el ahorro de costes, ya que estas razones son inherentes a toda operación de fusión, sino que debe llevarse a cabo la ponderación descrita en el párrafo anterior. www.efl.es.

4. CONVIENE RECORDAR.

4.1 Que desde el 19.11.12, de nuevo recordamos, está prohibido realizar cobros y pagos en efectivo de más de 2.500 € a profesionales y/o empresarios. Dadas las graves consecuencias del incumplimiento de esta prohibición, les pedimos que consulten con su asesor si tienen dudas sobre la misma. **ATENCIÓN**, porque hay contribuyentes y nos consta que siguen incumpliendo esta prohibición.

4.2 ¿Hasta cuándo deben conservar la documentación las empresas y los profesionales?.

A efectos mercantiles, el artículo 30 del Código de Comercio establece la obligación de conservar los libros contables, correspondencia, documentación y justificantes concernientes a su negocio, debidamente ordenados, durante SEIS AÑOS, a partir del último asiento realizado en los libros, salvo que exista una disposición legal expresa que exija mayor plazo. El cese del empresario en el ejercicio de sus actividades no le exime del deber a que se refiere el párrafo anterior y si hubiese fallecido recaerá sobre sus

herederos. En caso de disolución de sociedades, serán sus liquidadores los obligados a cumplir lo prevenido en dicho párrafo.

A efectos tributarios, el plazo que tiene la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, es de CUATRO AÑOS, **a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación.** Es importante recordar lo que se concluye a continuación.

Conclusión: La documentación contable o registral debe conservarse por las empresas y los profesionales, **durante seis años a partir del último asiento realizado.** Además, si se mantienen **deducciones pendientes de aplicar**, deben conservar los justificantes de esas deducciones **hasta que transcurran cinco años desde su efectiva aplicación.** No obstante, aconsejamos que las facturas acreditativas de **INVERSIONES se conserven siempre.** En el caso de mantener **bases impositivas negativas pendientes de aplicar**, la documentación deberá conservarse (libros de contabilidad y documentación que la avale) durante un **período de cinco años** contados, por razones de cautela, **a partir del ejercicio en que se hayan terminado de compensar las citadas bases impositivas negativas.** Por último, deberán conservar asimismo, los justificantes de pagos y cobros superiores a 2.500 € durante CINCO AÑOS desde la fecha del mismo, **para acreditar que no se pagó o cobró en efectivo.**

4.3 Que las **entregas intracomunitarias** de bienes estarán exentas de IVA, cuando se cumplan dos requisitos:

- Que los bienes se transporten al territorio de otro Estado miembro de la UE.
- Que el adquirente, empresario o profesional, esté identificado a efectos del IVA en un Estado miembro de la UE distinto de España.

Acreditación. El cumplimiento de estos requisitos debe poder acreditarse durante el plazo de prescripción del Impuesto (cuatro años), por lo que deben conservarse durante los seis años a los que se ha hecho referencia en la conclusión del apartado anterior:

- Los documentos acreditativos del transporte.
- La comprobación del NIF/IVA realizada en el Censo VIES.
(http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies)

4.4 Que la constitución de un **arrendamiento de bienes inmuebles**, no sujeto o sujeto y exento del IVA, estará sujeto al ITP/AJD, modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas, sirviendo de base la cantidad que se corresponda con la renta media mensual que deba satisfacerse durante el período de duración del contrato, quedando obligado al pago el arrendatario y, **subsidiariamente el arrendador cuando perciba el primer plazo de renta sin exigir al arrendatario justificación de haber satisfecho el impuesto.** **ATENCIÓN:** deberá tenerse en cuenta **siempre** lo que antecede al formalizar los contratos de arrendamiento.

4.5 Que el socio sólo podrá hacerse **representar en la junta general de la sociedad de responsabilidad limitada** por su cónyuge, ascendiente o descendiente, por otro socio **o por persona que ostente poder general** conferido en documento público con facultades para administrar todo el patrimonio que el representado tuviere en territorio nacional. No obstante lo anterior los estatutos podrán regular la forma de autorizar la representación. En todo caso la representación comprenderá la totalidad de las participaciones de que sea titular el socio representado y **deberá conferirse por escrito. Si no constare en documento público, deberá ser especial para cada junta.**

4.6 **La obligación de información sobre bienes y derechos en el extranjero:** (Ver **MUY IMPORTANTE.** DGT de 10 de julio de 2013, punto 3.2 anterior.).



5. CONSULTAS, RESUELTAS POR EL ICAC DESDE OCTUBRE 2012 HASTA OCTUBRE 2013, AMBOS INCLUSIVE. (Continuación de la relación que figura en la Circular Informativa nº 4/2012) ⁽¹⁾

BOICAC Nº	CONSULTA
92	Impuesto sobre beneficios. NRV 13 ^a . Reflejo contable de la limitación en la deducibilidad de los gastos financieros aprobada por el artículo 1. Segundo. Dos del Real Decreto-Ley 12/2012, de 30 de marzo.
92	Compraventa de participaciones en una sociedad. Principio de devengo. Precio final sometido a arbitraje, Tratamiento contable de un contrato de compraventa de participaciones en el que se estipuló el precio, entre otras circunstancias, en función de los resultados de la sociedad objeto de la compraventa.
92	Sociedades pertenecientes a un grupo "familiar". Grupo de sociedades del artículo 42 del Código de Comercio. Grupo de Sociedades NECA 13 ^a .
92	Actualización de Balances. Ley 16/2012, de 27 de diciembre.
94	Tratamiento contable del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. NRV 12 ^a y NECA 11 ^a . Si la empresa debe contabilizar este impuesto como "otros gastos de explotación - otros tributos" o como un menor "importe neto de la cifra de negocios"
94	Contabilidad y auditoría de una comunidad de vecinos.
94	Tratamiento contable de la venta de activos sobre los que se había constituido una garantía hipotecaria, con el objetivo de cancelar la deuda garantizada.
94	Impuesto sobre beneficios. NRV 13 ^a . Compensación de bases imponibles negativas cuando no se hubiera registrado contablemente un crédito por pérdidas a compensar.
94	Carácter obligatorio de las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las Entidades sin Fines Lucrativos.
94	Bonificaciones en las cuotas a la Seguridad Social por la realización de cursos de formación. NRV 18 ^a .
94	Normas sobre los aspectos contables de las sociedades cooperativas. Clasificación del capital social como pasivo cuando el reembolso de un porcentaje del capital está condicionado al acuerdo favorable del Consejo Rector.
94	Normas de adaptación del PGC a las empresas concesionarias. Tratamiento contable de la infraestructura por la entidad concedente.
94	Tratamiento contable de la regularización tributaria especial aprobada por el Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo. NRV 13 ^a y NRV 22 ^a .
94	Normas de adaptación del PGC a las entidades sin fines lucrativos. Información comparativa en el primer ejercicio.

(1) Leído el concepto de que trata cada consulta, si alguno de Vds., está interesado en conocer la respuesta completa de la consulta que le afecta, le rogamos nos envíe su correo electrónico solicitándonos su envío.

CIRCULAR ENVIADA, EXCLUSIVAMENTE,
A LOS CLIENTES DE LA ASESORÍA