

## Circular nº 17 - Área Tributaria - Enero 2014

### Nuevas Normas en los Territorios Forales

El año 2013 ha finalizado con una frenética actividad legislativa que ha derivado en tres nuevas Normas Forales (Impuesto sobre la Renta, Impuesto sobre Sociedades, e IRNR) y dos modificaciones de importancia (Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e ITP)

Aunque la tramitación en Juntas ha retrasado la aprobación del paquete de medidas en el Territorio Histórico de Gipuzkoa, los acuerdos políticos adoptados han permitido la aprobación de las normas en línea con las ya aprobadas en Álava y Bizkaia, habiendo sido publicadas el pasado 22 de Enero en el BOG.

En esta ocasión, y para tratar de adaptar nuestros boletines de información a la realidad de las modificaciones (y porque no decirlo, para no hacer excesivamente tediosa esta nota), hemos creído necesario remitirles, junto con este breve resumen de las principales modificaciones, **tres anexos** específicos sobre las modificaciones que consideramos de especial significación:

- El primero es una **explicación exhaustiva sobre las modificaciones contenidas en el nuevo Impuesto sobre Sociedades**, normativa de base en toda compañía, y que contiene importantes modificaciones.
- El segundo es un **resumen sobre el nuevo criterio de caja en el IVA**, quizá de aplicación más minoritaria, pero de vital importancia

también como sujetos afectados por terceros que apliquen dicho régimen.

- Añadimos un tercer anexo sobre la **limitación a la deducibilidad de ciertos gastos**, representación, relaciones públicas, restaurantes, hoteles y viajes, que aunque ya había sido remitido, sigue resultando aplicable por estar igualmente integrado en la actual norma del Impuesto sobre Sociedades

### Modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades

Lo primero que debemos tener en cuenta es que la **entrada en vigor** de la norma es para los periodos impositivos iniciados a partir del **1 de enero de 2014**, por lo que será a partir de esa fecha, en aquellas sociedades con ejercicio coincidente con el año natural, cuando las modificaciones resultan de aplicación.

Como novedades destacadas nos encontramos:

- Se establece una **nueva definición del concepto de sociedades patrimoniales**, destacando por encima de todo la necesidad de contar, en actividades de arrendamiento de bienes inmuebles, con al menos 5 personas exclusivamente afectas a la actividad de arrendamiento para que los bienes afectados computen como activo afecto.
- Se establece una nueva categoría de sociedades, las microempresas, entendiéndose por aquellas las que tengan un volumen de activos o de negocio inferior a los 2 millones de €, y menos de 10 empleados,

y para las que la nueva regulación significa un apoyo en la reducción de costes fiscales

- Potenciación de la explotación de patentes y resultados de la I+D.
- Se ha mantenido la reforma operada con efectos 1 de enero de 2013 en la que se regulaba la limitación de determinados gastos (gastos de representación, atenciones a proveedores o clientes), y el uso de vehículos y aeronaves, con una limitación general del 50 % como gastos no deducibles, y con determinados límites adicionales en el caso de vehículos, regulada además en paralelo con la modificación operada en IRPF.
- **Eliminación del Régimen especial de Sociedades de Promoción de Empresas**, con una regulación transitoria a aquellas entidades que ya detentaran la concesión del régimen. No obstante lo anterior, la **eliminación de plusvalías por transmisión de participaciones** se introduce en el régimen general del impuesto cumpliendo determinados requisitos, lo que constituye una de las principales novedades en la eliminación de la doble imposición.
- Dentro del apartado **deducciones**, se **eliminan** bonificaciones, la deducción por aportación a planes de empresa, **por gastos de formación**, la RIP, y por aportaciones a SCR, AIE y SPE. **Se mantienen**, la deducción por **creación de empleo**, **I+D+i**, **inversiones de naturaleza medioambiental**.
- Se **mantiene** igualmente la **deducción del 10% por inversión en activos fijos nuevos**, donde desaparece el límite de 60.100 €, y se introduce una novedad significativa donde antes existía una limitación, permitiendo una deducción del 5% sobre las mejoras y para las inversiones que realice el arrendatario en los supuestos de arrendamientos operativos.

- Todas las deducciones de cuota se limitan a 15 años para su aplicación.
- Se establece una **nueva deducción en base imponible del 20% aplicable a microempresas**, con carácter facultativo, y que su aplicación impedirá aplicar las enumeradas en el párrafo siguiente.
- Se establecen como deducibles **tres nuevas correcciones** que podrán realizarse **en la base imponible**, que se corresponden con:
  - Fomento de la capitalización empresarial, lo que dará derecho a deducir en la base imponible un 10 % del incremento de patrimonio respecto a la media de los dos años anteriores, porcentaje que será del 14% para PYMES y Microempresas.
  - Reserva por nivelación de beneficios, lo que permitirá deducir la base imponible en el importe que se destine a dicha reserva, con tres límites; un 10% de los beneficios distribuibles; un 15% de la base imponible del periodo; y el saldo de la reserva no podrá superar un 20% del PN a efectos fiscales.
  - Reserva para el fomento del emprendimiento lo que permitirá reducir la base imponible el 60% del resultado que se destine a esa reserva, con el límite del 45% de la Base Imponible, y el saldo de la reserva no podrá superar un 50% del PN a efectos fiscales, salvo pérdidas fiscales
- Se limita a 15 años el plazo para compensar Bases Imponibles Negativas, a contar, en las entidades de nueva creación, desde el primer ejercicio en el que se obtengan ingresos. Conviene recordar que durante los ejercicios 2012 y 2013, la compensación de BINS

para las Medianas y Grandes empresas tendrá una limitación del 70% de la base positiva.

- Los **tipos de gravamen** se mantienen con carácter general en el 28%, con un tipo del 24% para Microempresas y Pequeñas empresas, y unos tipos para sociedades patrimoniales entre el 20% y el 25%, en línea con la base del ahorro del IRPF, con el tramo alto a partir de 30.000 €.
- **Nueva regla de tributación mínima**, de forma que **la cuota líquida** por la aplicación de deducciones en cuota, con excepción de las correspondientes a la I+D+i, **no podrá ser inferior** a los siguientes porcentajes:
  - 13 % con carácter general, y el 11 % si se incrementa o mantiene plantilla indefinida
  - 11 % para pequeñas y microempresas, y el 9% si se incrementa o mantiene plantilla indefinida
- Nuevo régimen especial de **arrendamiento cualificado de inmuebles**. Supone una revisión al anterior régimen de arrendamiento de viviendas, y puede resultar una opción interesante en la medida que se supere su principal barrera, que es la necesidad de contar con 5 personas exclusivamente afecta a la actividad de arrendamiento, lo que permitirá no integrar en base imponible el 25% de los ingresos vinculados a dicha actividad. Se mantiene la regulación anterior, de forma que la reducción será del 90% si no se cumple el requisito de 5 personas pero se cumplen los mismos requisitos que en la regulación anterior.
- Nueva regulación de las **opciones tributarias**, de forma que se establecen criterios específicos para regular cuando la presentación

de una declaración en plazo implica que los criterios marcados en ella no podrán modificarse. Supone una importante limitación por lo que una correcta planificación se convierte en aún más necesaria.

### Modificaciones en el Impuesto sobre Sucesiones y en el ITP

Se introduce la **tributación en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de las adquisiciones mortis causa para familiares en línea recta al tipo del 1,5 %, con el mínimo exento de 400.000 €-, incluyendo los seguros sobre la vida**. Dicha modificación, que ya ha sido publicada igualmente en el Territorio Histórico de Gipuzkoa con fecha 21 de enero. Además hay que tener en cuenta que las regulaciones de cada territorio histórico contiene matices distintos.

En esta línea hay que tener en cuenta que en el caso de Bizkaia, en los supuestos de **herencias pendientes del ejercicio de un poder testatorio**, éstas, en el casos de línea directa, van a pasar a tributar, a partir del 1 de enero, como consecuencia del ejercicio del mismo. Para permitir mitigar el cambio, se ha establecido un **régimen transitorio** de forma que aquellas herencias que encuentren diferidas al 1 de enero **dispondrán de un plazo de seis meses** para el ejercicio irrevocable de dicho poder en su totalidad, en cuyo caso podrán beneficiarse del régimen de exención existente hasta ahora.

Tras el nuevo escenario de tributación en línea directa, pasa a resultarles de aplicación la **reducción del 95% en base imponible por la**

**adquisición *mortis causa* de la empresa familiar** siempre que resulte de aplicación la exención en patrimonio y se mantenga durante 5 años.

Incremento en el **Impuesto sobre Trasmisiones Patrimoniales del tipo general** aplicable a las transmisiones de bienes inmuebles así como de la constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos, excepto el de garantía, **que pasa del 6% al 7%**. En los casos de **transmisión de viviendas se mantienen los tipos del 4% y el 2,5 %** cuando se cumplan determinados requisitos.

### Modificaciones en el Impuesto sobre la Renta

Aunque el volumen de modificaciones es elevado, y su detalle no es el objeto principal de esta nota, si resulta necesario hacer mención a los siguientes cambios:

- Modificación de los tipos del ahorro, estableciéndose la siguiente escala:

Tributación Renta del Ahorro			
Tamo de renta	Bizkaia	Alava	Guipuzkoa
de 0 a 2.500	20%	20%	20%
de 2.500,01 a 10.000	21%	21%	21%
de 10.000,01 a 15.000	22%	22%	22%
de 15.000,01 a 30.000	23%	23%	23%
a partir de 30.000,01	25%	25%	25%

- Se establece un límite de **180.000 € a la exención de las indemnizaciones** por despido o cese del trabajador
- Se elimina el método de estimación objetiva (Módulos)

- **Desaparece el requisito de local exclusivamente afecto a la actividad para considerar el arrendamiento o la compraventa de inmuebles como actividad económica**, que únicamente requerirá de 1 persona con contrato laboral, a jornada completa, excluyéndose personal vinculado.
- **Se elimina la no integración** como retribución en especie de las **primas de seguros de enfermedad** abonadas por la empresa al trabajador, que antes tenían un límite de 500 €, y que deberán por lo tanto considerarse retribución en especie e incrementar la retribución de éstos. Siguen manteniendo el carácter de exentas las primas por seguro de accidente laboral o de responsabilidad civil del trabajador seguro colectivo temporal de riesgo puro para el caso de muerte o invalidez con el límite de lo establecido en el convenio.
- Los **rendimientos de actividades económicas** dejan de poder compensarse con el resto de rendimientos
- En ganancias patrimoniales por la **transmisión de valores admitidos a negociación** cuyo valor de transmisión sea inferior a 10.000 € se podrá aplicar un **gravamen especial alternativo del 3%** sobre el valor de transmisión, lo que será interesante en los casos en los que no se conozca el valor de adquisición o cuando la plusvalía sea superior al 14,28%.
- **Se mantienen las deducciones por inversión y arrendamiento de vivienda habitual**, tanto la ordinaria como la incrementada, aunque se modifican las deducciones máximas en los casos de inversión
- En el caso de **rentas con periodo de generación en varios ejercicios o rendimientos notoriamente irregulares en el tiempo** la base sobre la que aplicar los coeficientes de integración del 50% o 60%,, **se limita a 300.000 euros anuales**. No aplica dicha limitación a las

prestaciones en forma de capital de seguros colectivos que instrumenten los compromisos por pensiones asumidos por la empresa.

- Se rebajan la cantidades máximas deducibles por aportaciones a planes de previsión social y se igualan en los tres territorios históricos:

Aportación máxima deducible Planes prevision social						
Concepto	Bizkaia		Alava		Guipuzkoa	
	Ordinaria	+ 52 años	Ordinaria	+ 52 años	Ordinaria	+ 52 años
Aportación Individual	5.000,00	No aplica	5.000,00	No aplica	5.000,00	No aplica
Aportación planes empleo	8.000,00	No aplica	8.000,00	No aplica	8.000,00	No aplica
Límite Conjunto	12.000,00		12.000,00		12.000,00	
A favor de la esposa	2.400,00		2.400,00		2.400,00	

### Supuesto específico bienes y derechos en el extranjero

La administraciones forales han ido evacuando diferentes normativas por la que se han ido aprobando las modificaciones normativas que introducían las medidas adicionales para reforzar la lucha contra el fraude fiscal en los mismos términos que las modificaciones de ámbito estatal, y donde se ha recogido entre otras, la **obligación de declarar los bienes y derechos situados en el extranjero** cuando estos, con carácter general, **superen la cifra de 50.000,00 €**.

Dicha obligación ha sido complementada con disposiciones en el ámbito del impuesto sobre la renta y del impuesto sobre sociedades que han establecido la **no prescripción de la renta no declarada**. Es decir, en caso de bienes y derechos en el extranjero que debieran de haber sido declarados a través del modelo 720, dichos bienes se considerarán que corresponden al periodo impositivo más antiguo entre los no prescritos susceptibles de regularización, salvo que el contribuyente acredite que la titularidad de los bienes o derechos se

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.

Supuesto particular constituye la redacción de Gipuzkoa y Bizkaia que permite alargar este plazo salvo que se inicie un procedimiento de comprobación administrativa.

### **Modificaciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido**

La principal novedad se encuentra en la entrada en vigor, a partir del 1 de enero, del criterio de caja en IVA, cuya opción deberá ejercitarse con anterioridad al 31 de marzo de 2014, y cuyas particularidades figuran en un anexo a esta circular

Como siempre, quedamos a su disposición para aclarar o ampliar cualquier cuestión que se les suscite de la lectura de la presente circular, y que pueda suscitar cualquier alteración sustancian en el ámbito de sus organizaciones.

Íñigo Sevilla González  
Biscay Consulting, s.l.