

Céntimo Sanitario (Impuesto sobre la Venta Minorista de Determinados Hidrocarburos)

24 de marzo de 2014

ÍNDICE:

- 1. ¿Qué es?**
- 2. Conflicto legal.**
- 3. Conflicto procesal**
- 4. Vías de recuperación de las cuotas indebidamente soportadas.**

1. ¿Qué es el céntimo sanitario?

➤ Concepto:

Técnicamente llamado Impuesto sobre la Venta Minorista de Determinados Hidrocarburos, es un Impuesto que entra en vigor en España el día 1 de enero de 2.002, con la Ley 24/2.001 de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social.

- Ley derogada con efectos 1 de enero de 2.013

Según dicha Ley, el Impuesto grava “*las **ventas minoristas en fase única y de manera proporcional, sobre las cantidades de hidrocarburo, gasolina, gasóleo, fuelóleo y queroseno no utilizado como combustible de calefacción***”.

Nunca estuvo formalmente incluido dentro de la categoría de los Impuestos Especiales.

Constituye un caso singular, pues dentro de la UE, solo se ha exigido en España.

1. Elementos constitutivos:

➤ **Devengo:** diferente según el hecho imponible

1. Momento de la venta de los hidrocarburos **en los establecimientos** que cuenten con instalaciones fijas de venta al público al por menor, **para consumo directo**.
2. Momento de entrega de los hidrocarburos **en las instalaciones de recepción y consumo** (en aquellos casos en que los suministros se produzcan desde establecimientos de venta al público al por menor a consumidores finales titulares de las mismas (compra de fuel para uso en granja)



➤ **Tipo de gravamen:** existían dos tramos para el IVMDH:

- **Estatal:** cantidad fija y obligatoria para todas las Comunidades Autónomas.
- **Autonómico:** cantidad potestativa que podía oscilar desde los 2,4 céntimos por litro, a los 4,8 céntimos por litro.

1. Elementos constitutivos:

➤ Sujeto Pasivo:

- Propietarios de productos gravados que realizan respecto de los mismos, operaciones sujetas al IVMDH. (estación de servicio o almacén fiscal que suministra a consumidores finales)
- En las importaciones y adquisiciones intracomunitarias, son los titulares de establecimientos donde se efectúa el consumo propio.

¿Quién lo paga? El cliente
¿Quién lo ingresa? El suministrador

➤ Periodo de liquidación: un trimestre natural.

- Modelo 569 (Orden HAC/299/2.002 de 14 de febrero.)

2. CONFLICTO LEGAL.

EL IVMDH da origen a un conflicto legal (entre la norma española y la comunitaria) en tres puntos.

A) Finalidad no presupuestaria del Impuesto

B) Respeto de las normas de devengo sobre Impuestos Especiales e IVA.

C) Principio de Reserva de Ley.

2. CONFLICTO LEGAL

A) Finalidad no presupuestaria del Impuesto:

- La Directiva Europea 92/12 ,reguladora de los Impuestos Especiales en la Unión Europea con el fin de proteger los intercambios comerciales, prohíbe la existencia de impuestos indirectos que graven Impuestos Especiales ya existentes, salvo que se trate de Impuestos que persigan una finalidad específica.
 - Es el caso de Impuestos que se introducen para desincentivar el consumo de productos que dañan el medio ambiente, o la salud.
- El Gobierno Español y la Generalitat de Cataluña sostuvieron que la finalidad específica venía constituida por la afectación del Impuesto a la financiación de la sanidad y otros fines medio ambientales.
- Aunque en su Sentencia, el TJUE reconoce que podría existir una finalidad específica que haría del céntimo sanitario un impuesto legal, compatible con la finalidad que alegan el Gobierno español y la Generalitat catalana, admite no encontrarla en la estructura del Impuesto.

2. CONFLICTO LEGAL.

- Lo que establece el Tribunal Europeo de Justicia así como el Abogado General de la Unión Europea es que, para poder entender que el IVMDH cuenta con esa finalidad específica que exige la Directiva Europea (que recordemos, goza de un plazo de transposición dentro del cual el Derecho nacional debe adaptarse a la misma), sería necesario que la recaudación del tributo se destinara a reducir los costes sociales y medio ambientales derivadas concretamente del consumo de hidrocarburos.

Destino de la
recaudación a la
financiación de la
sanidad

**FINALIDAD NO ESPECIFICA,
NO ADMITIDA POR LA DIRECTIVA**

Destino de la
recaudación a reducir
los costes sociales y
medio ambientales del
consumo de
hidrocarburos

**FINALIDAD ESPECIFICA,
ADMITIDA POR LA DIRECTIVA**

2. CONFLICTO LEGAL.

B) Respeto de las normas de devengo sobre Impuestos Especiales e IVA:

-A efectos del artículo 3, apartado 2, de la Directiva sobre los impuestos especiales, basta, como señala el tribunal remitente, con que un impuesto indirecto que persigue una finalidad específica respete las normas impositivas aplicables en relación con los impuestos especiales o el IVA para i) la determinación de la base imponible, ii) la liquidación, iii) el devengo y iv) el control del impuesto. El tribunal remitente alberga dudas sobre si esto es así en el caso del IVMDH.

-Entiende el TJUE que el céntimo sanitario no cumple, de todas las anteriores, las normas relativas al **devengo** de los impuestos especiales, dado que sólo es exigible en la fase de la venta al consumidor, y no en el momento de la puesta al consumo.

Devengo en el
momento de puesta en
consumo

Normativa comunitaria

Devengo en momento
de venta al
consumidor

IVMDH

2. CONFLICTO LEGAL.

C) Principio de reserva de Ley:

-El artículo 31.3 de la Constitución dice que sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley. Y su artículo 133.1 dispone que la potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley

-En Sentencia 4-02-83 el Tribunal Constitucional señala que la Constitución Española reserva a la Ley únicamente el **establecimiento** de los tributos, tipificando el hecho imponible y estableciendo las reglas básicas con arreglo a las cuales determinar su cuantía, de modo que el Decreto Ley puede regular el resto de la materia tributaria.

-Por lo tanto, el establecimiento del céntimo sanitario a través de la Ley de Presupuestos, tal y como sucedió, está prohibido por la Constitución española.

3. Conflicto Procesal

- Procesalmente, el céntimo sanitario a discurrido por dos vías, una a nivel nacional, y otra a nivel comunitario.

A nivel nacional

Solicitud devolución ingresos
indebidos a la Oficina Gestora

Reclamación Económico
Administrativa

Demanda ante TSJ Cataluña

Juez presenta cuestión prejudicial ante
TJUE

Sentencia del TJUE

A nivel comunitario

Actuaciones previas a la creación del
IVMDH

Requerimientos

Dictamen motivado

Procedimiento de Infracción

Sentencia del TJUE



a) A nivel nacional.

- **Cuestión prejudicial:** Es un procedimiento de colaboración judicial que tiene la intención de llegar a nivel comunitario, a una uniformidad interpretativa del ordenamiento jurídico.
- Finalidad y justificación de la C.Prejudicial → La UE no cuenta con una estructura administrativa clásica y completa, sino que se construye en torno a dos grandes pilares: a) uno dedicado a la producción normativa, y b) otro dedicado a la supervisión de las administraciones de los Estados Miembros. Ante la ausencia de una Administración comunitaria como tal, son las administraciones de los Estados Miembros las llamadas a aplicar el derecho creado por la UE, y de la misma manera, los órganos jurisdiccionales son los encargados de controlar la ejecución de esa normativa.
- Esto así, conllevaría a la existencia de tantas interpretaciones normativas sobre derecho comunitario como administraciones y tribunales nacionales entraran en juego. Y, para evitar ese riesgo de fragmentación del derecho comunitario, se estableció el mecanismo de la cuestión prejudicial.
- En virtud del art.234 del TUE, el Juez nacional que tiene que aplicar el derecho comunitario en un caso concreto puede aplazar su veredicto final para consultar al TJUE sobre la interpretación o validez del derecho comunitario que está llamado a aplicar.

a) A nivel nacional.

- El Juez nacional puede plantear de oficio la cuestión prejudicial sin que sea necesaria que la parte del procedimiento sea a su vez quien lo solicite.
- Se envía directamente al Tribunal de Luxemburgo (TJUE) a través de la Secretaría del TJCE, siendo obligada la comparecencia a través de abogado
- El **procedimiento de resolución de la cuestión prejudicial** consta de dos fases:
 - 1. Escrita: En el plazo de dos meses deben presentarse “Observaciones” en las que se valoran los hechos, las disposiciones de derecho interno y comunitario aplicables al caso.
 - 2. Oral: tiene por finalidad recordar de forma sintáctica la posición de las partes, explicar y analizar aspectos complejos y resolver dudas.
 - En la vista, la parte demandante interviene, seguida de la demandada y a continuación se abre un turno de preguntas por parte del Tribunal y el Abogado General.
 - Se emite un Informe de conclusiones por parte del Abogado General del Estado.

Tras esto, el Juez dicta Sentencia resolviendo la cuestión prejudicial.

- - **Efecto de las Sentencias del TJUE sobre cuestiones prejudiciales:**

- Efectúa una interpretación que debe ser seguida por el conjunto de órganos de los distintos Estados de la UE, en todos los asuntos en los que se invoque ese texto.
- Los jueces nacionales diferentes de los que plantearon la cuestión prejudicial pueden volver a consultar sobre el asunto, pero no interpretar por su cuenta y en contrario.
- La Sentencia, por lo general tendrá efectos *ex tunc*, esto es, que sus efectos se retrotraen al momento de la vigencia de la norma que se interpretó. Excepcionalmente, el Tribunal puede limitar los efectos retroactivos, por solo en aquellos supuestos en que exista:
 - Grave quebranto patrimonial/económico.
 - Buena fe.

Una vez que el TJUE dicta Sentencia, tendrá que resolver el Juez nacional encargado del asunto.

5. Vías de recuperación del céntimo sanitario

a) SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE INGRESOS INDEBIDOS:

b) DEMANDA POR RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DE LA ADMINISTRACIÓN:

c) PROCESOS DE IMPUGNACIÓN EN CURSO:

5. Vías de recuperación de las cuotas indebidamente ingresadas en AEAT

a) SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE INGRESOS INDEBIDOS:

- http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/componentes/Le_interesa_conocer/Devolucion_del_Impuesto_sobre_las_Ventas_Minoristas_de_Determinados_Hidrocarburos_centimo_sanitario_.shtml
- A propósito de la STS del TJUE de 27 de febrero de 2014 la Administración tributaria crea un apartado en su página web (enlace superior) en donde se recoge el procedimiento para solicitar la devolución de ingresos indebidos a raíz de la no conformidad del IVMDH con la normativa comunitaria.
- Este procedimiento se basa en un modelo normalizado, de utilización voluntaria y presentación electrónica para quienes hubiesen soportado el impuesto. (sujetos pasivos excluidos de esta posibilidad).

Solicitud devolución de ingresos indebidos.

- Es necesario además diferenciar:



Repercutado: son los obligados a soportar la repercusión del impuesto en la factura.



Sujeto Pasivo: son los obligados a efectuar el ingreso en Hacienda del céntimo sanitario.

La Administración tributaria a través del procedimiento regulado en su página web reconoce el derecho de solicitar la devolución tanto a los repercutidos como a los sujetos pasivos, si bien reconoce que **únicamente** tienen derecho a que se les devuelvan las cantidades indebidamente ingresadas a los repercutidos.

a) Solicitud de devolución de ingresos indebidos

Procedimiento: Al ser el céntimo sanitario un impuesto que se autoliquidaba trimestralmente, debe solicitarse la devolución a través del procedimiento de rectificación de autoliquidación con devolución de ingresos indebidos.

- Art. 221.4 y 120.3 LGT y 126 a 129 Reglamento general de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria (RGAT).

Fundamento de la rectificación: Haber realizado un ingreso indebido.

- Art.14 a 16 del Reglamento General de desarrollo de la LGT en materia de revisión en vía administrativa (RRVA).

Órgano competente: Oficina gestora correspondiente al domicilio fiscal del Obligado tributario que presentó la autoliquidación cuya devolución solicita.

a) Solicitud de devolución de ingresos indebidos.

Requisitos de la solicitud en la que se inste a la devolución:

- 1.- Identificación del obligado tributario y, en su caso, del representante (en caso de que se actúa por medio de representante deberá aportarse la documentación acreditativa de la representación).
- 2.- Hechos, razones y petición en que se concrete la solicitud.
- 3.- Lugar, fecha y firma del solicitante.
- 4.- Deben constar los datos que permitan identificar la autoliquidación que se pretende rectificar (NIF del sujeto pasivo que efectuó la repercusión, Comunidad Autónoma y trimestre de cada suministro por el que se solicita la devolución).
- 5.- Medio de devolución.
- 6.- Documentación en que se base la solicitud de rectificación y los justificantes, en su caso, del ingreso efectuado por el obligado tributario.
- 7.- Documentos justificantes de la repercusión indebidamente soportada

Documento justificativo exigible: factura o documento sustitutivo cuando así lo establezca la norma creadora del Impuesto.

- Polémica por la necesidad o no de que la cantidad de IVMDH vaya desglosado en la factura.

a) Solicitud de devolución de ingresos indebidos.

Silencio administrativo: negativo. Si no se produce pronunciamiento por la Administración (6 meses) se entenderá desestimada la solicitud, y deberá entonces interponerse recurso de reposición/reclamación económico administrativa.

Documento exigible: factura o documento sustitutivo cuando así lo establezca la norma creadora del Impuesto.

- necesidad de que la cantidad de IVMDH vaya desglosada, y/o reflejada como incluida en el importe de la factura.

a) Solicitud de devolución de ingresos indebidos.

Supuestos problemáticos:

¿Qué ocurre si el sujeto pasivo ingresó el Impuesto pero el repercutido no lo ha pagado aún?



NO PAGO



SI INGRESO



Agencia Tributaria

¿Qué ocurre si el sujeto pasivo no ingresó el Impuesto?



SI PAGO



NO INGRESO



Agencia Tributaria

VARONA

a) Solicitud de ingresos indebidos

Otra pregunta frecuente:

¿Puedo solicitar la devolución del céntimo sanitario respecto de TODO el periodo en que estuvo vigente el IVMDH? 2002-2013.

Pues bien, a juzgar por lo contenido en el apartado de la página web de la AEAT respecto al céntimo sanitario, solo puede solicitarse respecto de los periodos que no hayan prescrito (esto es, desde 2010 hasta 2013) y respecto de aquellos que siendo anteriores no hayan prescrito por haberse interrumpido ésta.

No obstante, ello nos lleva a plantearnos la siguiente cuestión: ¿No existe entonces ningún mecanismo mediante el cual poder recuperar las cuotas correspondientes a los periodos que van desde 2002 hasta 2010?

5. Vías de recuperación del céntimo sanitario

b) DEMANDA POR RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DE LA ADMINISTRACIÓN:

Es un sistema unitario de responsabilidad patrimonial, se aplica a todas las Administraciones Públicas sin excepción. La unidad del sistema protege por igual a todos los perjudicados por la actividad administrativa.

- artículos 106.2, 149.1.18ª Constitución Española

- art. 139.3 y 144 Ley 30/1992 de Régimen Jurídico Procedimiento Administrativo Común.

- Real Decreto 429/1993 que aprueba el Reglamento de los Procedimientos de las Administraciones Públicas en materia de responsabilidad patrimonial.

¿Qué finalidad tiene?

La responsabilidad patrimonial de las administraciones públicas es la obligación que tiene el Estado español de reparar o de responder por el daño causado por el funcionamiento de alguna de las administraciones. Esta responsabilidad patrimonial presupone la existencia de un daño que ha afectado al patrimonio de un sujeto y la existencia de un derecho o interés protegido

b). Demanda por responsabilidad patrimonial de la Admción.

Aplicación al caso del céntimo sanitario:

El Estado español creó un Impuesto cuya base legal ha resultado contraria a derecho comunitario, y en consecuencia, contrario a nuestro propio Derecho. Ello significa que los contribuyentes han sufrido un perjuicio económico traducido en las cuotas del impuesto que han ingresado desde 2002, y que ahora resultan indebidas.

En aplicación de la figura de prescripción, los periodos impositivos anteriores a 2010 resultarían inatacables por haber prescrito cualquier derecho sobre ellos.

Sin embargo, la devolución por parte de la Administración tributaria de cuotas de impuesto que no debería tener en sus arcas, y la responsabilidad del estado legislador por incumplimiento del derecho comunitario son supuestos diferentes de responsabilidad, que dan lugar a reclamaciones igualmente diferentes. En un caso se devuelve lo que no debió cobrarse, y en la otra se debe indemnizar por la creación de un perjuicio que el contribuyente jamás debió soportar.

b). Demanda por responsabilidad patrimonial de la Administración.

Aplicación al caso del céntimo sanitario:

Hay quien afirma que la figura de la responsabilidad patrimonial de la Administración no permite entrar a valorar los ejercicios prescritos, en aras de la seguridad jurídica.

Bien es cierto que la jurisprudencia del TJUE ha limitado los efectos de sus sentencias a los ejercicios no prescritos para salvaguardar la seguridad jurídica

STSTJUE de 6 de octubre de 2005: El TJUE decide limitar los efectos de la Sentencia a aquellas situaciones jurídicas que *“no estuvieran afectadas por cosa juzgada, prescripción o caducidad”*.

Sin embargo, existen razones para entender que esta limitación no opera en el asunto del céntimo sanitario, y por tanto nada obsta a presentar una demanda por responsabilidad patrimonial del Estado legislador por incumplimiento del Derecho Comunitario.

b). Demanda por responsabilidad patrimonial de la Administración.

Motivos que sustentan la posible demanda:

- Resolución del Parlamento Europeo de 15 de enero de 2013 con Recomendaciones destinadas a la Comisión sobre una Ley de Procedimiento Administrativo de la UE: recuerda que *“un impuesto ilegal o incompatible con la UE debe ser devuelto por imperativo comunitario.”*
- La propia Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 27 de febrero de 2014 dictada en el seno del asunto del céntimo sanitario entiende que *“no procede limitar los efectos de esta Sentencia, ya que el gobierno español y la Generalitat de Cataluña no obraron de buena fe”*
- Jurisprudencia sentada por el propio Tribunal de Justicia de la UE: Sentencia Aziz, 14 diciembre 1982: *“en caso de que la justicia declare la incompatibilidad de la legislación de un Estado Miembro con las obligaciones que se desprenden del Tratado, los órganos jurisdiccionales de dicho Estado están obligados (...) a deducir las consecuencias de la Sentencia, bien entendido sin embargo, que los derechos que corresponden a los particulares no derivan de esta Sentencia sino de las disposiciones mismas del derecho comunitario que tiene efecto jurídico directo en el derecho interno.”*

b). Demanda por responsabilidad patrimonial de la Administración.

Motivos que sustentan la posible demanda:

- Las **Sentencias dictadas por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea**, de por si tienen efectos *ex tunc*, lo que significa que sus efectos no se producen desde que se dicta la misma, sino desde que tuvo origen la norma cuya infracción se reconoce.

El Tribunal de Justicia viene reconociendo un límite a esa extensión de efectos cuando se dan dos requisitos:

- a) Grave perjuicio de la retroacción de efectos al momento de nacimiento de la norma ilegal
- b) Buena fe del Estado que la creó.

Y como en este caso, la misma Sentencia reconoce la existencia de mala fe por parte del Estado español, no cabe (a nuestro juicio) la limitación de efectos retroactivos de la misma.

b). Demanda por responsabilidad patrimonial de la Administración.

Motivos que sustentan la posible demanda:

- **STS Tribunal Supremo de 17 de septiembre de 2010:** El Tribunal Supremo reconoce que el incumplimiento de la normativa comunitaria se equipara al incumplimiento de la Constitución por parte del Estado legislador.

De ello derivan importantes consecuencias: si el TS observa responsabilidad patrimonial por la inconstitucionalidad (que lo hace) de una norma, también debe apreciarla cuando la infracción es de derecho comunitario. Y debe hacer además en las mismas condiciones, lo que implicaría que no es necesario en estos casos haber impugnado los actos dictados en aplicación de una norma contraria a derecho europeo.

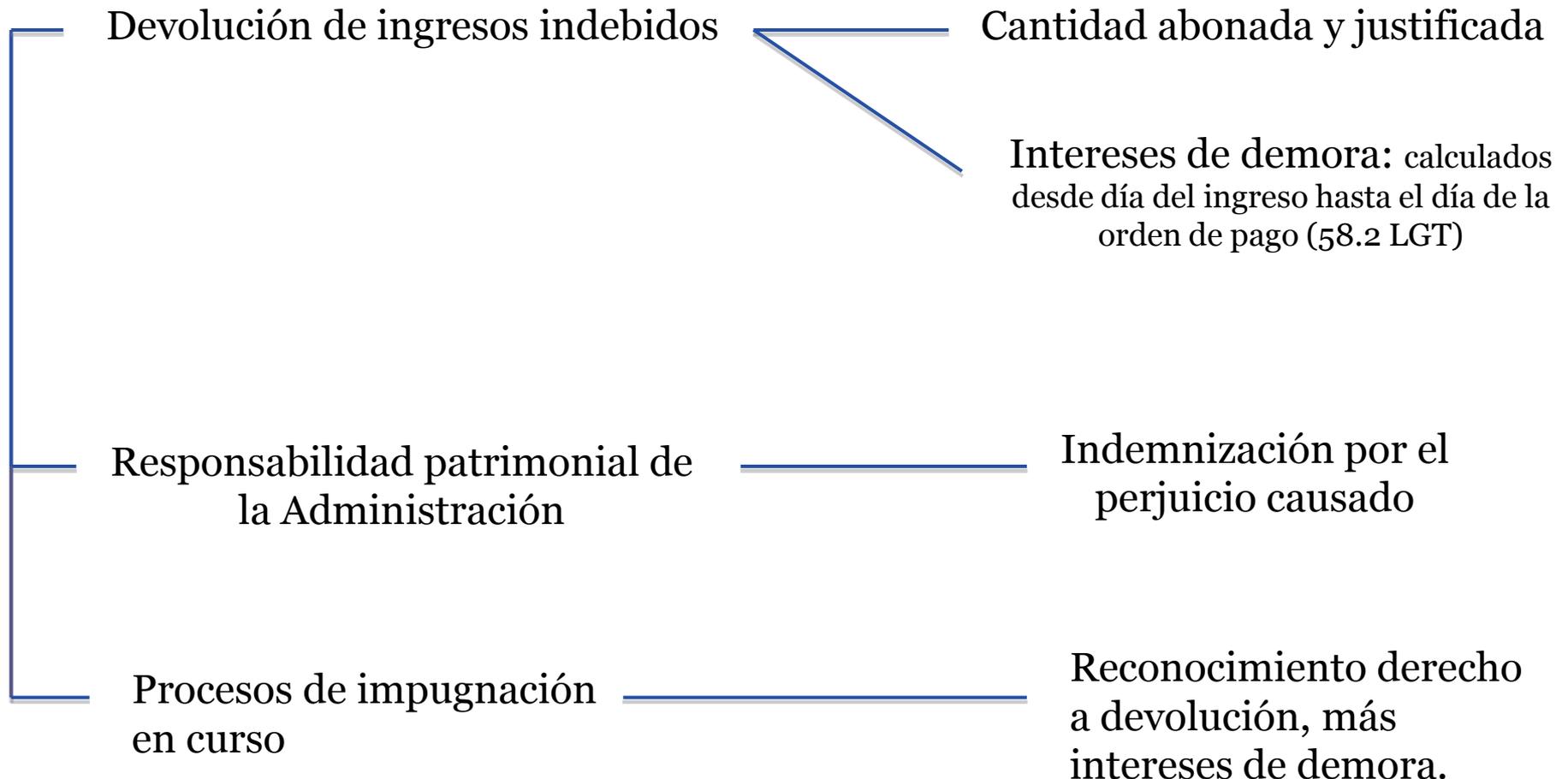
Esta sentencia, que no es la única dictada en esta línea, defiende una teoría tan generosa de la responsabilidad patrimonial por infracción de derecho comunitario que reconoce el TS que la firmeza de los actos dictados al amparo de una norma ilegal es irrelevante a la hora de exigir la responsabilidad del Estado por los perjuicios derivados de la invalidez de la norma.

5. Vías de recuperación del céntimo sanitario

c) PROCESOS DE IMPUGNACIÓN EN CURSO:

- Son todos aquellos que se han presentado antes del pronunciamiento del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.
- La mayoría de los que se encuentran en instancia judicial, fueron suspendidos de forma cautelar en un acto de precaución, en tanto que se pronunciara el TJUE sobre la cuestión prejudicial planteada por el TSJ de Cataluña, puesto que el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea no permite que los Tribunales nacionales se pronuncien en contra de lo establecido en virtud de una cuestión prejudicial.
- Ahora deberán esperar a que el Juez resuelva en el seno de cada uno de esos recursos. Éste podrá o bien aplicar el criterio sentado por la Sentencia del TJUE, o bien volver a plantear otra cuestión prejudicial, lo cual es poco probable.
- A los recurrentes les cabe la solicitud de ejecución de Sentencia en cuanto esta haya sido dictada para que se cumpla el fallo en ella contenido.

Resumen: vías de recuperación del céntimo sanitario



**Artículo completo acerca del céntimo sanitario en
www.varona.es**

Cierre Fiscal y Contable 2013. Novedades contables en el Impuesto sobre Sociedades

24 de marzo de 2014

CIERRE CONTABLE Y FISCAL 2013

CIERRE CONTABLE 2013

➤ Análisis y cálculo de:

- Resultado contable
- Amortizaciones
- Insolvencias
- Variación de existencias
- Diferencias de cambio
- Periodificaciones
- Incrementos y disminuciones de patrimonio
- Operaciones de arrendamiento financiero
- Inversiones en el ejercicio
- Operaciones vinculadas → valoración a mercado

CIERRE FISCAL: EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

- El Impuesto sobre Sociedades (I.S.) es un tributo de **carácter directo** y **naturaleza personal** que grava la renta de las sociedades y demás entidades jurídicas según TRLIS.
- El I.S. parte resultado contable con las correcciones que resulten de aplicar las normas contenidas en TRLIS.
- **Regímenes de tributación:**
 - ✓ **El Régimen General** se aplica con carácter supletorio
 - ✓ **Regímenes Especiales** → Normas especiales para sujetos pasivos y operaciones incluidos en el Título VII del TRLIS, por razones de naturaleza de los hechos, actos u operaciones (Art. 47 TRLIS).
 - AIE, UTES,
 - ETVES
 - Consolidación fiscal
 - ERD
 - Entidades parcialmente exentas, etc.

CIERRE FISCAL: LIQUIDACIÓN IS 2013

**RESULTADO DE LA CUENTA DE PYG DEL EJERCICIO
(beneficio o pérdida)**

CORRECCIONES AL RDO CONTABLE:

Ajustes por diferencias permanentes: +/-

Ajustes por Diferencias temporarias: +/-

BASE IMPONIBLE PREVIA

- Bases impositivas negativas de ejercicios anteriores

BASE IMPONIBLE

x Tipo de gravamen

CUOTA ÍNTEGRA

- Deducciones por inversiones

- Bonificaciones

CUOTA LÍQUIDA

- Retenciones

- Pagos a cuenta

CUOTA DIFERENCIAL (a pagar/ a devolver)

CIERRE FISCAL 2013

CORRECCIONES AL RESULTADO CONTABLE:

- ✓ Libertad de amortización.
- ✓ Limitaciones a la amortización.
- ✓ Arrendamiento financiero: leasing.
- ✓ Correcciones de valor → pérdida por deterioro del valor de elementos patrimoniales
 - Por deterioro de créditos: insolvencias
 - Por depreciación de cartera de valores (NOVEDADES)
 - Por participaciones en entidades no residentes
 - Por depreciación de inmov. intangible y fondo de comercio
- ✓ Provisiones para riesgos y gastos
- ✓ Gastos no deducibles
- ✓ Reducción por PATENT BOX

LIBERTAD DE AMORTIZACIÓN

- Libertad de Amortización (según Art. 11 del TRLIS) aplicable a:
 - Activos de SAL, SLL, con determinados requisitos (5 primeros años).
 - Activos afectos a I+D (salvo edificios en 10 años, por la parte afecta). (Art. 11 TRLIS).
 - Gastos activados de I+D. (Art. 11 TRLIS).

- Libertad de Amortización para ERD:
 - Libertad de amortización con mantenimiento creación empleo (Art. 109 del TRLIS).
 - Libertad de amortización para bienes de escaso valor. (Art. 110 del TRLIS).
 - Amortización acelerada (Art. 111 del TRLIS).

- Libertad de amortización en elementos nuevos del activo material fijo → derogada, régimen transitorio (Disp. Adicional 11ª del TRLIS).

LIBERTAD DE AMORTIZACIÓN EN ELEMENTOS NUEVOS DEL ACTIVO MATERIAL FIJO.

Limitaciones:

- **Lib. Amort. con mantenimiento de empleo** (aplica a las inversiones realizadas en 2009 y 2010, según D.A. Undécima redactada por RD-ley 6/2010) → Límite del 40% de la BI previa a su aplicación y a la compensación de BINS.
- **Lib. Amort. Sin mantenimiento de empleo** (aplica a las inversiones realizadas en 2011 y hasta el 31 de marzo de 2012, sin requisito de mantenimiento de empleo, según la DA Undécima redactada por RD-ley 13/2010) → Límite es del 20% de la base imponible previa a su aplicación y a la compensación de bases imponibles negativas.

¿En qué orden se aplican?

- ✓ Se aplicará primero el límite del 40% anterior, hasta agotar las cantidades pendientes de aplicación por las inversiones a las que resulte de aplicación la redacción de la DA undécima LIS dada por el RD-ley 6/2010.
- ✓ Si, agotados estos importes, aún no se hubiese alcanzado el límite del 20%, se aplicarán las cantidades correspondientes a las inversiones a las que les resulte de aplicación la versión RD-ley 13/2010 hasta alcanzar dicho límite del 20%.

LIMITACIONES A LA AMORTIZACIÓN

Límites a la amortización contable del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias (Art.11.1 y 4 del TRLIS).

Se limita para los períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2013 y 2014, para aquellas entidades que cuenten con un importe neto de la cifra de negocios superior a los 10 millones de euros.

Límite: 70% de la amortización.

La amortización contable que no resulte fiscalmente deducible, se deducirá de forma lineal durante un plazo de 10 años, a partir del primer período impositivo que se inicie dentro del año 2015.

CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO (LEASING)

Régimen fiscal especial Art. 115 del TRLIS.:

- Necesaria la opción de compra.
- Duración mínima del contrato: 2 años / 10 años para inmuebles.
- Cuotas: diferenciar carga financiera de coste de recuperación y opción de compra.
- Coste de recuperación: constante o creciente

La Ley 16/2013 modifica el apartado 1 de la DT. 30ª del TRLIS:

- • Con efectos desde 01-01-2012 se prorroga la excepción de exigir el requisito del art. 115. 4 del TRLIS (carácter constante o creciente) a las cuotas de arrendamiento financiero de los contratos iniciados en los años 2009 a 2015, incluidos.
- Objetivo → No excluir de este régimen a las empresas que se han visto obligadas a alargar la duración de estos contratos por la coyuntura económica actual.
- Medida de carácter temporal → hasta 2015
- Coste de recuperación: Deducible con el límite del duplo del coeficiente lineal máximo.
- Carga financiera: deducible.

PROVISIONES POR INSOLVENCIAS DE DEUDORES (Art. 12.1 y 2 del TRLIS)

➤ Provisiones deducibles:

- Deterioro de los fondos editoriales, fonográficos y audiovisuales (más de 2 años)
- Si en el devengo (cierre ejercicio) han transcurrido más de 6 meses sin cobro.
- Si el deudor está en situación de concurso, si el deudor está procesado por alzamiento de bienes.
- Si se ha reclamado judicialmente (o por procedimiento arbitral) el cobro.

➤ Provisiones no deducibles:

- Créditos adeudados o afianzados por Entidades Públicas.
- Afianzados por entidades de crédito o SGR.
- Garantizados.
- Los que hayan sido objeto de renovación o prórroga expresa.
- Créditos por vinculadas (salvo insolvencia judicial) .

DETERIORO DE VALOR DE PARTICIPACIONES EN EL CAPITAL Ó FFPP DE ENTIDADES.

- **DETERIORO CONTABLE** (NPGC- NRV 9ª):
 1. Inversiones en el patrimonio de empresas del grupo, multigrupo y asociadas.
 2. Activos financieros mantenidos para negociar.
 3. Activos financieros disponibles para la venta.

- **DETERIORO FISCAL. Dos supuestos:** → **¡IMP. NOVEDADES L.16/2013!**
 1. Deterioro de los valores representativos de la participación en el capital de entidades que no coticen en un mercado regulado → **(Art. 12.3 del TRLIS).**
 2. Deterioro de los valores representativos de deuda admitidos a cotización en mercados regulados → **(Art. 12.4 del TRLIS).**

DETERIORO DE SOCIEDADES NO COTIZADAS (I)

- Se deroga el artículo 12.3 TRLIS, que implica la no deducibilidad del deterioro de valor de las participaciones en el capital o fondos propios de entidades. → **Efectos 1-1-2013** (Art. 1, segundo L 16/2013).
- Se establece un régimen transitorio aplicable a las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades y a las rentas negativas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente, generadas con anterioridad a 01-01-2013 (el Art. 1.segundo. Uno.18 de L 16/2013 que introduce la D.T. cuadragésima primera del TRLIS).

DETERIORO DE SOCIEDADES NO COTIZADAS (II)

- **Régimen transitorio para el deterioro de participaciones en entidades que no cotizan en un mercado regulado (L.13/ 2016)**
 - Aplicable a la imputación fiscal de la reversión de las pérdidas por deterioro correspondientes a las deducidas fiscalmente con anterioridad a 01/01/2013 de participaciones que no cotizan en un mercado secundario.
 - El importe de la reversión se integrará en la base imponible del periodo en el que el valor de los fondos propios de la participada, al cierre del ejercicio, exceda al del inicio. Se aclara que la diferencia positiva entre el valor de los fondos propios al cierre y al inicio del ejercicio se corresponde, en primer lugar, con pérdidas por deterioro que han resultado fiscalmente deducibles.
 - También deberán integrarse las pérdidas por deterioro cuando se reciban dividendos de las participadas, excepto que dichos dividendos no se tengan que contabilizar como ingreso. Tampoco tendrá que integrarse reversión alguna en aquellos casos en los que el deterioro fue a consecuencia de una distribución de dividendos y que por ello no dio lugar a deducción por doble imposición.

FONDO DE COMERCIO E INMOVILIZADO INTANGIBLE

Se prorrogan las limitaciones en la deducibilidad de las amortizaciones (Ley 16/2013):

Límite anual máximo de amortización			
	2011	2012	2013
Fondo de comercio financiero (art.12.5 LIS) (*)	1%	1%	1%
Fondo de comercio adquirido a tít. oneroso (art.12.6 LIS) (**)	5%	1%	1%
Fondo de comercio de fusión (art. 89.3 LIS) (**)	5%	1%	1%
Inmov. Intangible con vida útil indefinida (art. 12.7 LIS) (***)	10%	2%	2%

PROVISIÓN PARA RIESGOS Y GASTOS (ART. 13 TRLIS)

➤ Provisiones no deducibles:

- Derivados de obligaciones implícitas o tácitas.
- Retribuciones a largo plazo al personal.
- Los concernientes a costes de cumplimiento de contratos que exceden beneficios esperados.
- Reestructuraciones (salvo legales o contractuales).
- Relativos al riesgo de devoluciones de ventas.
- Personal que corresponden a pagos basados en instrumentos de patrimonio.

GASTOS NO DEDUCIBLES

➤ Gastos no deducibles en el I.S. (Art. 14 del TRLIS)

- Retribución fondos propios.
- Impuesto sobre Sociedades.
- Multas y sanciones.
- Pérdidas del juego.
- Donativos y liberalidades (excepciones: relaciones públicas, usos y costumbres, etc).
- Dotaciones a fondos internos de pensiones.
- Gastos por servicios con residentes en parísos fiscales (excepciones).
- Limitaciones en gastos financieros.
- Pérdidas por deterioro de los valores representativos de las participaciones en el capital o en fondos propios de entidades (Novedades 2013).

LIMITACIÓN DE GASTOS FINANCIEROS POR OPERACIONES INTRAGRUPPO

LIMITACIONES EN GASTOS FINANCIEROS (Art, 14.1, h) TRLIS introducido por RDL 20/2012):

- Medida de carácter indefinido.

- No serán deducibles los gastos financieros derivados del:
 - Endeudamiento dentro del grupo para la adquisición de participaciones a otras entidades del grupo o

 - Endeudamiento dentro del grupo para realizar aportaciones en el capital o fondos propios de otras entidades del grupo.

Excepción: motivos económicos válidos.

LIMITACIÓN GRAL DE LOS GASTOS FINANCIEROS

➤ Se reduce, con carácter general, al 30% del beneficio operativo del ejercicio el importe de los gastos financieros netos (Art. 14.1.I) TRLIS):

- Aplica tanto en endeudamiento interno como con terceros.

- Límite de deducibilidad: 1 millón de euros

- Cálculo del Beneficio operativo =

=Rdo. explotación de la cuenta de PyG del ejercicio.

(-) la amortización del inmovilizado, la imputación de subvenciones, así como el deterioro y resultados por enajenaciones del inmovilizado.

(+) ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio que correspondan con dividendos o participaciones en beneficios de entidades (participación > 5% que el valor de adquisición sea > a 6 millones de euros, que no hayan sido adquiridas con deudas)

Límites temporales:

- El exceso se aplica en los 18 años siguientes

- Se podrá utilizar el defecto del límite durante los 5 años siguientes.

GASTOS NO DEDUCIBLES

➤ DETERIORO DE SOCIEDADES NO COTIZADAS (II)

- Dentro del apartado 1 del Art. 14 del TRLIS que trata sobre los gastos no deducibles en el Impuesto sobre Sociedad, la **Ley 16/2013**, añade las siguientes letras:

“ j) Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades.

k) 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.

l) Las rentas negativas obtenidas por empresas miembros de una unión temporal de empresas que opere en el extranjero, excepto en el caso de transmisión de la participación en la misma, o extinción.”

Precisiones → tanto si cotizan como si no.

REDUCCIÓN DE LAS RENTAS PROCEDENTES DE DETERMINADOS ACTIVOS INTANGIBLES: PATENT BOX

➤ **Tributación PATENT BOX**

- Las rentas procedentes de la cesión de patentes y otros activos intangibles (“patent box”) **se integrarán en la base imponible del IS en un 40%.**
Mecanismo → Ajuste negativo del 60%.

➤ **Requisitos mínimos de aplicación**(Art. 23.1 del TRLIS):

- Activos creados (por la entidad cedente) en, al menos, 25%.
- Actividades dentro de una “actividad económica”.
- Cesionario no residente en paraísos fiscales
- Diferenciación, dentro del contrato de cesión, de servicios accesorios.
 - Si la cesión se instrumenta mediante un “contrato marco” deberá diferenciarse la contraprestación correspondiente a cada una de las operaciones. n. (DGT V0024-09 y V1714-13).
- Que la entidad disponga de los registros contables necesarios para la determinación de ingresos, gastos (directos e indirectos) correspondientes a los activos cedidos.

PATENT BOX (II)

Novedades introducidas por la L. 14/2013 en PATENT BOX.

➤ **Se modifica la base sobre la que se aplica la reducción:**

- Anterior normativa: Los ingresos brutos (y reducción del 50%)
- Nueva normativa: Las rentas (se entiende por renta la diferencia positiva entre los ingresos del ejercicio procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación y los gastos por amortización (deducible) y deterioros y por aquellos gastos del ejercicio directamente relacionados con el activo cedido).

- En el caso de intangibles no reconocidos en el balance, se entenderán por rentas el 80% de los ingresos de la cesión (sin admisión de prueba en contrario)

➤ **La Ley 14/2013 modifica el requisito de creación del activo.**

- Anterior normativa: Creación total del activo (asunción de riesgos y beneficios de la creación del intangible)
- Nueva normativa: Creación de al menos el 25% de su **coste** (coste ≠ valor)

PATENT BOX (III)

➤ **Se modifica la exención de los paraísos fiscales:**

- Anterior normativa: Los cesionarios no pueden ser residentes de paraísos fiscales
- Nueva normativa: Los cesionarios no pueden ser residentes de paraísos fiscales, salvo que estén situados en un Estado Miembro de la Unión Europea.

➤ **Nueva norma que ampara las transmisiones de activos intangibles:**

- Fin a la controversia arrendamiento operativo – arrendamiento financiero
- No aplica en transmisiones intragrupo (grupo del 42 CC)

➤ **Se modifica el requisito de creación del activo:**

- Anterior normativa: Creación total del activo (asunción de riesgos y beneficios de la creación del intangible).
- Nueva normativa: Creación de al menos el 25% de su **coste** (coste ≠ valor)

PATENT BOX (IV)

- **Se modifica la tributación de los Grupos Fiscales:**
 - Anterior normativa: Los ingresos y gastos derivados de la cesión no serán objeto de eliminación para determinar la base imponible del Grupo fiscal
 - Nueva normativa: ?????? (no especifica “ingresos y gastos”)→ Solo introduce la obligación de documentar las operaciones según Art. 16.1 TRLIS.

- **Se elimina el límite de los rendimientos del intangible (coste del activo por seis)**

- **Se modifica la delimitación negativa de los intangibles que no dan derecho al beneficio fiscal incluyendo las transmisiones**

- **Obligaciones de documentación:**
 - Se incluyen en las obligaciones de documentación las cesiones de uso o trasmisiones incluso estando en consolidación fiscal en el Impuesto excepciona
 - No aplica en transmisiones intra-grupo (grupo del 42 CC)

CIERRE FISCAL: LIQUIDACIÓN IS 2013

**RESULTADO DE LA CUENTA DE PYG DEL EJERCICIO
(beneficio o pérdida)**

CORRECCIONES AL RDO CONTABLE:

Ajustes por diferencias permanentes: +/-

Ajustes por Diferencias temporarias: +/-

BASE IMPONIBLE PREVIA

- Bases impositivas negativas de ejercicios anteriores

BASE IMPONIBLE

x Tipo de gravamen

CUOTA ÍNTEGRA

- Deducciones por inversiones

- Bonificaciones

CUOTA LÍQUIDA

- Retenciones

- Pagos a cuenta

CUOTA DIFERENCIAL (a pagar/ a devolver)

LA BASE IMPONIBLE

Determinación de la Base imponible (Art. 10 TRLIS):

- ✓ Importe de la renta generada en el periodo impositivo minorada en la compensación de BINS de ejercicios anteriores.
- ✓ Las bases imponibles negativas que hayan sido objeto de liquidación o autoliquidación podrán ser compensadas con las rentas positivas de los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos.

COMPENSACIÓN DE BINS: límites

Se prorroga la limitación a la compensación de BINS de ejercicios anteriores (Art. 2 segundo. Dos L.16/2013)

- Se mantiene la limitación en la compensación de bases Imponibles negativas para las empresas con un volumen de operaciones en el ejercicio anterior superior a 6.010.121,24 (calculado según Art.121 de LIVA):
 - 50 % de la BI previa → INCN año anterior entre 20 y 60 millones de euros
 - 25 % de I BI previa → INCN año anterior supera los 60 millones de euros.

(Precisiones → INCN según grupo del Art. 42 del C. Comercio)

- Novedad: La limitación a la compensación de bases no resultará de aplicación en el importe de las rentas correspondientes a quitas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el sujeto pasivo, aprobado en un periodo impositivo iniciado a partir del 01-01-2013.

CIERRE FISCAL: LIQUIDACIÓN IS 2013

**RESULTADO DE LA CUENTA DE PYG DEL EJERCICIO
(beneficio o pérdida)**

CORRECCIONES AL RDO CONTABLE:

Ajustes por diferencias permanentes: +/-

Ajustes por Diferencias temporarias: +/-

BASE IMPONIBLE PREVIA

- Bases impositivas negativas de ejercicios anteriores

BASE IMPONIBLE

x Tipo de gravamen

CUOTA ÍNTEGRA

- Deducciones por inversiones

- Bonificaciones

CUOTA LÍQUIDA

- Retenciones

- Pagos a cuenta

CUOTA DIFERENCIAL (a pagar/ a devolver)

TIPO DE GRAVAMEN EN I.S.

TIPO DE EMPRESA/RÉGIMEN APLICABLE	%
Régimen General	30%
Asociaciones, colegios profesionales, mutuas, fundaciones, etc.	25%
Fundaciones Ley 49/2002 (mecenazgo)	10%
E.R.D. (Art. 108 del TRILS) . BI hasta 300.000 euros: 25%, resto: 30%	25% -30%
Sociedades de inversión mobiliaria, Sociedades de inversión inmobiliaria, fondos de inversión financiero.	1%
Sociedades cooperativas fiscalmente protegidas	20%
Entidades dedicadas a investigación yacimientos y almacenes subterráneos de hidrocarburos	40%
MICROPYMES (Art. Xxxxx), empresas con menos de 25 trabajadores, INCN < 5 millones de euros. BI hasta 300.000 euros 20%, resto 25%)	20% -2 5%
EMPRESAS NUEVA CREACION. BI hasta 300.000 €: 15%, resto: 20%	15%-20%

CIERRE FISCAL: LIQUIDACIÓN IS 2013

**RESULTADO DE LA CUENTA DE PYG DEL EJERCICIO
(beneficio o pérdida)**

CORRECCIONES AL RDO CONTABLE:

Ajustes por diferencias permanentes: +/-

Ajustes por Diferencias temporarias: +/-

BASE IMPONIBLE PREVIA

- Bases impositivas negativas de ejercicios anteriores

BASE IMPONIBLE

x Tipo de gravamen

CUOTA ÍNTEGRA

- Deducciones por inversiones

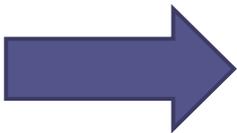
- Bonificaciones

CUOTA LÍQUIDA

- Retenciones

- Pagos a cuenta

CUOTA DIFERENCIAL (a pagar/ a devolver)



DEDUCCIONES EN EL IS

Novedades en IS (L. 13/2016) → La limitación en la aplicación de las deducciones para incentivar determinadas actividades (del 25 y del 50% regulado en el artículo 44.1 del TRLIS).

El límite del 25 por 100 de la cuota se mantiene para la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, computándose dicha deducción a efectos del cálculo del citado límite.

PORCENTAJES DE DEDUCCIÓN 2013

Modalidad	PORCENTAJES DE DEDUCCIÓN							
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Investigación científica (I+D)	27/46	25/42	25/42	25/42	25/42	25/42	25/42	25/42
Personal investigador cualificado	18	17	17	17	17	17	17	17
Innovación tecnológica (IT) (1)	9/13	8	8	8	8/12	12	12	12
Inversión en Bfos en eAct. Solo ERD							10% o 5%	10% o 5%
Actividades de exportación	12	9	6	3	-	-	-	-
Bienes del Patrimonio Histórico Español	14	12	10	8	6	4	2	-
Producción cinematográfica (2)	18	18	18	18	18	18	18	18
Coproducción financiera (2)	5	5	5	5	5	5	5	5
Edición de libros	5	4	4	3	2	2	1	-
Medioambientales: instalaciones (3)	8	6	4	2	2/8	8	8	8
Medioambientales: energías renovables	8	6	4	2	-	-	-	-
Medioambientales: vehículos de transporte	10	8	5	3	-	-	-	-
Sistemas de navegación y localización de vehículos	8	6	4	2	-	-	-	-
Plataformas acceso personas discapacitadas	8	6	4	2	-	-	-	-
Formación profesional (4)	4/8	3/6	2/4	1/2	1/2	1/2	1/2	-
Fomento tecnologías información y comunicación(5)	12	9	6	3	-	-	-	-
Reinversión de beneficios extraordinarios	14,5	12	12	12	12	12	12	12
Contribuciones a sistemas de previsión social	8	6	4	2	-	-	-	-
Servicios de guardería infantil	8	6	4	2	-	-	-	-
Aportaciones a patrimonios protegidos	8	6	4	2	-	-	-	-

DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN DE BFOS

- Se regula en el Art. 37 del TRLIS. Novedad desde 01-01-2013
- Ámbito de aplicación → a ERD (según la definición del Art. 108 del TRLIS).
- Deducción en la cuota íntegra del IS del **10% de los beneficios** que se inviertan en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas. Requisito → Que el tipo de gravamen sea 25%/30% (escala del Art. 114 del TRLIS)



Para las empresas que apliquen el tipo súper reducido (20% /25%) la deducción será del **5%**.

- **Sociedades excluidas:**

- Sociedades de nueva creación (que tributen a la escala del 15%/ 20% en IS)
- Sociedades que no sean ERD

DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN DE BFOS

Características principales:

- 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. Excepción: que lo autorice la Admón.
- Los elementos patrimoniales objeto de inversión deberán permanecer en funcionamiento: 5 años, o durante su vida útil si es inferior. Excepción justificada.
- **La base** de la deducción resultará de aplicar al importe de los **beneficios del ejercicio, sin incluir el IS**, objeto de inversión un coeficiente determinado por:
 - En el numerador: los beneficios del ejercicio, sin incluir la contabilización del IS, minorados por aquellas rentas o ingresos que sean objeto de exención, reducción, bonificación, deducción del artículo 15.9 del TRLIS 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 del ejercicio, sin incluir la contabilización del IS. El coeficiente que resulte se tomará con dos decimales redondeado por defecto.
- Las entidades que apliquen esta deducción deberán dotar una **reserva por inversiones**
- Esta deducción **es incompatible con la libertad de amortización**

DEDUCCIONES EN EL IS: I+D+IT

Novedades en la aplicación de la deducción por I+D+IT (Ley 14/2013)

Con efectos para los períodos iniciados a partir del **1-1-2013** , las deducciones por **I+D** e **IT** que generen entidades a las que resulte de aplicación el tipo general o el de las entidades de reducida, pueden quedar **excluidas del límite conjunto** de aplicación de las deducciones para la incentivación de determinadas actividades *o solicitar su abono*.

DEDUCCIONES EN EL IS: I+D+IT

Posibilidad de eliminación del límite o abono en la deducción de I+D+i o IT (L.14/2013):

- Nueva opción para el sujeto pasivo de que la deducción por gastos de I+D+i o gastos de IT **quede excluida del límite establecido** (del 35* o del 60% de la cuota íntegra) **con un descuento del 20%** de su importe hasta dejar a cero la cuota íntegra o, incluso, obtener su devolución en caso de insuficiencia de cuota.

- **Las cantidades aplicadas sin límite o abonadas no podrán superar los 3 millones en el caso de I+D+i o un millón en el caso de IT**
 - Este límite aplicará a todo el grupo de sociedades (42 del CC)

(*) El límite del 35% pasa a ser del 25% para los ejercicios iniciados en 2012 y 2013

DEDUCCIONES EN EL IS: I+D+IT

Posibilidad de eliminación del límite o abono en la deducción de I+D+i o IT (L.14/2013)

- **El abono de la deducción** se registrará como una devolución derivada de la normativa del tributo, sin que proceda en ningún caso el abono de intereses de demora por retraso en la devolución.



Pendiente su desarrollo reglamentario!!!

DEDUCCIONES EN EL IS: I+D+IT

➤ **Para la aplicación de la deducción sin límite o su abono será necesario cumplir los siguientes requisitos:**

- Que transcurra al menos un año desde la finalización del periodo impositivo en el que se generó la deducción, sin que la misma haya sido objeto de aplicación.
- Que la entidad no reduzca la plantilla media general o, alternativamente, la plantilla media adscrita a actividades de I+D+i o IT desde el final del periodo impositivo en el que se generó la deducción hasta pasados 24 meses desde la finalización del periodo impositivo en el que se realice la correspondiente aplicación o el abono.
- Que la entidad destine un importe igual a la cantidad aplicada o abonada a la realización de la actividad de I+D o IT (gastos o inversiones sin que éstas puedan ser inmuebles) en los 24 meses siguientes a la finalización del periodo impositivo en el que se solicitó la correspondiente aplicación o abono
- Que la entidad haya obtenido un informe motivado sobre la calificación de la actividad como I+D+i o IT o un acuerdo previo de valoración de los gastos e inversiones correspondientes a dichas actividades.

DEDUCCIONES EN EL IS: I+D+IT

Posibilidad de eliminación del límite o abono en la deducción de I+D+i o IT (L.14/2013)

- El incumplimiento de los requisitos conllevará la obligación de regularizar junto con la cuota del periodo impositivo en el que tenga lugar el incumplimiento junto con los intereses de demora
- 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.»

REINVERSIÓN DE BENEFICIOS EXTRAORDINARIOS (Art.42)

➤ Mecánica

- Cuando se transmite el elemento, tributación por la renta positiva generada.
- Cuando se materializa la reinversión, deducción en cuota íntegra sobre beneficio proporcional reinvertido.

➤ Mantenimiento reinversión

- 3 años para bienes muebles y 5 años para bienes inmuebles

➤ Porcentaje de deducción : 12 %

REINVERSIÓN DE BENEFICIOS EXTRAORDINARIOS (Art.42)

- **Transmisiones a título oneroso (lucrativo no):**
 - Inmovilizado material, intangible o inversiones inmobiliarias.
 - Participaciones en entidades:
 - No inferior al 5 % del capital
 - Poseído al menos con 1 año de antelación a la fecha de transmisión.
 - La reinversión puede ser parcial según RIS

- **Materialización:** En cualquier de los elementos mencionados.

- **Plazo reinversión:**
 - 1 año antes de la entrega y 3 años posteriores.
 - Planes especiales de reinversión.

CIERRE FISCAL: LIQUIDACIÓN IS 2013

**RESULTADO DE LA CUENTA DE PYG DEL EJERCICIO
(beneficio o pérdida)**

CORRECCIONES AL RDO CONTABLE:

Ajustes por diferencias permanentes: +/-

Ajustes por Diferencias temporarias: +/-

BASE IMPONIBLE PREVIA

- Bases impositivas negativas de ejercicios anteriores

BASE IMPONIBLE

x Tipo de gravamen

CUOTA ÍNTEGRA

- Deducciones por inversiones

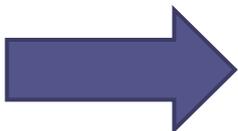
- Bonificaciones

CUOTA LÍQUIDA

- Retenciones

- Pagos a cuenta

CUOTA DIFERENCIAL (a pagar/ a devolver)



Novedades en IS (L. 13/2016)

➤ Pagos fraccionados:

- Se prorrogan para el 2014 los tipos incrementados de los pagos fraccionados :

Volumen operaciones	Porcentaje multiplicador BI
< 6.010.121,04 €	% = (5/7) * TG (redondeado por defecto) = 21%
> 6.010.121,04 €	
INCN ≤ 10M €	% = (5/7) * TG (redondeado por defecto)= 21%
10M < INCN ≤ 20M €	% = (15/20) * TG (redondeado por exceso)= 23%
20M < INCN ≤ 60M €	% = (17/20) * TG (redondeado por exceso)= 26%
INCN > 60M €	% = (19/20) * TG (redondeado por exceso)= 29%

- Se prorrogan para 2014 y 2015:
 - La inclusión en la base del 25% de los dividendos y rentas procedentes de transmisiones con exención del Art. 21 del TRLIS.
 - El pago fraccionado mínimo → Para empresas con INCN > 20 millones de euros → el PF no podrá ser inferior **al 12 % del resultado positivo de la cuenta de PyG del ejercicio de los 3, 9 u 11 primeros meses de cada año natural**

Gracias por su atención.