

ASPECTOS PROBLEMÁTICOS DE LA LIQUIDACIÓN DEL IRPF Y EL IMPUESTO DE SOCIEDADES DEL EJERCICIO 2013

28 de mayo de 2014

ASPECTOS PROBLEMÁTICOS DE LA LIQUIDACIÓN DEL IRPF

NO OBLIGADOS A DECLARAR IRPF 2013:

Regla	Naturaleza de las rentas obtenidas	Límite (€)	Condiciones
1ª	Rendimientos del trabajo	22.000	Un solo pagador (2º y restantes ≤ 1.500 euros). Supuestos de un pagador: Administración pública (V1827-13) y Sucesión empresa (V0056-14).
	Rendimientos del trabajo	11.200	Más de un pagador (2º y restantes >1.500 euros). Pensiones compensatorias o anualidades por alimentos. Pagador de rendimientos no obligado a retener. Rendimientos sujetos a tipo fijo de retención (Ret. Administradores).
	Rendimientos del cap. Mobiliario. Ganancias Patrimoniales.	1.600	Sujetos a retención o ingreso a cuenta.
	Rentas inmobiliarias imputadas. Rendimientos Letras Tesoro. Subvenciones para adquisición de VPO.	1.000	
2ª	Rendimientos del trabajo. Rendimientos capital (mov e inmob.). Rendimiento Actividades Económicas. Ganancias Patrimoniales.	1.000	Sujetos o no a retención o ingreso a cuenta.
	Pérdidas patrimoniales.	<500	Cualquiera que sea su naturaleza.

OBLIGADOS A DECLARAR IRPF 2013:

- Contribuyentes que tengan derecho a la deducción por inversión en vivienda, por cuenta ahorro-empresa, por doble imposición internacional, o bien hayan realizado aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad, planes de pensiones, planes de previsión social, etc.
- Contribuyentes que soliciten la devolución que les corresponda, aunque no estén obligados por cuantía a presentar declaración.

Importante: En tributación conjunta los límites cuantitativos son los mismos que los de la tabla anterior.

PLAZO DE PRESENTACIÓN IRPF 2013

- Confirmación del borrador: del 1 de abril al 30 de junio (inclusive).
- Autoliquidación por vía telemática: del 23 de abril al 30 de junio (inclusive) .
- Autoliquidación (por otros medios): del 5 de mayo al 30 junio (inclusive).
- Si hay domiciliación bancaria del pago: hasta 25 de junio.

DELIMITACIÓN DEL HECHO IMPONIBLE

- Constituye hecho imponible del IRPF la obtención de renta por el contribuyente cuyos componentes son los siguientes:
 - a) Los rendimientos del trabajo.
 - b) Los rendimientos del capital (mobiliario e inmobiliario).
 - c) Los rendimientos de las actividades económicas.
 - d) Las ganancias y pérdidas patrimoniales.
 - e) Las imputaciones de renta previstas por la Ley.

NORMAS QUE MODIFICAN EL IRPF 2013

- Ley 27/2011, de 1/8 , sobre actualización, adecuación y modernización del sistema de Seguridad Social.
- R. Decreto-Ley 20/2011, de 30/12, de medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público (y Ley 2/2012, de 29/6, de PGE para 2012).
- R. Decreto-Ley 12/2012, de 30/03, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público.
- Ley 3/2012, de 6/07, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral.
- R.Dto Ley 20/2012, de 13/07, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad.
- Ley 7/2012, de 29/10,... de actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude.

NORMAS QUE MODIFICAN EL IRPF 2013 (II)

- Orden HAP/2549/2012, de 28/11, que desarrolla para 2013 el método de estimación objetiva y Orden HAP/596/2014, de 11 de abril, de reducción de módulos actividades agrícolas y ganaderas afectadas en 2013 por circunstancias excepcionales.
- Ley 16/2012, de 27/12, por la que se adoptan determinadas medidas tributarias.
- Ley 17/2012, de 27/12, de PGE para el 2013.

TIPO DE GRAVAMEN: B.L. GENERAL

Escala General + Escala complementaria + Escala autonómica en la C.Valenciana:

Base liquidable general — Hasta euros	Tramo Estatal	Tramo autonómico	TOTAL
0	12,75%	12%	24,75%
17.707,20	16%	14%	30%
De 17.707,21 a 33.007,20	21,5%	18,5%	40%
De 33.007,21 a 53.407,20	25,5%	21,5%	47%
De 53.407,21 a 120.000,20	27,5%	22,5%	50%
De 120.000,21 a 175.000,20	29,5%	23,5%	53%
De 175.000,21 a 300.000,20	30,5%	23,5%	54%

TIPO DE GRAVAMEN: B.L. AHORRO

- Escala de aplicación temporal para la Base Imponible del Ahorro en: 2012, 2013 y 2014.
- R. Decreto ley 20/2011, LPGE para 2012; LPGE 2014.
- Gravamen complementario sobre la base liquidable del ahorro (Autonómica y estatal). Las CCAA no tienen competencia normativa para modificar el tipo del ahorro.

Base liquidable del ahorro — Hasta euros	Tipo aplicable — Porcentaje
0	21%
6.000	25%
24.000	27%

PRINCIPALES NOVEDADES EN IRPF 2013

RENTAS EXENTAS: LOTERIAS Y PREMIOS

- Desaparece la exención total de los premios de lotería y apuestas organizadas por SELAE, CCAA, Cruz Roja Española y Organismos equivalentes de la UE o EEE. (Se suprime la letra h) del Art. 7 de la LIRPF y se añade DA 33ª LIRPF, Ley 16/2012).
 - Base imponible: Importe del premio que exceda de 2.500 euros.
 - Si la titularidad es compartida, se prorrateará entre los cotitulares.
 - Gravamen especial: 20% de su importe (> 2.500 euros.)
 - Devengo: cuando se satisfaga o abone el premio
 - Cuota íntegra= (Base Imponible x % TG) - Retenciones
 - Modelo de retenciones: Modelo 230 (y 270 anual)
 - Modelo de Autoliquidación: Modelo 136
 - No aplica para premios anteriores 01-01-2013:
 - Premio ONCE celebrado en 2001 y cobrado mensualmente hasta 2025: Cantidades cobradas a partir de 2013 → sin trascendencia fiscal (V0655/2013).

RENTAS EXENTAS: PERCEPCIÓN POR DESEMPLEO

- Con efectos desde 01-01-2013 se suprime el límite de 15.500 euros aplicable a la exención de las prestaciones por desempleo percibidas en la modalidad de pago único (RDL 4/2013, 22/02)
 - Requisitos → que las cantidades percibidas tengan por finalidad:
 - Que los beneficiarios se incorporen, de forma estable, como socios trabajadores o de trabajo en cooperativas o en sociedades laborales.
 - Que los beneficiarios pretendan constituirse como trabajadores autónomos.
 - Que los beneficiarios destinen el 100% de la prestación a realizar una aportación al capital social para la constitución de una sociedad (aplica a: desempleados menores de 30 años).
- Se suprime la regla especial de imputación temporal aplicable al exceso no exento (anterior letra c) Art. 14.2 de LIRPF) → Exención plena.
- Consultas: V1016-12 (incumplimiento por modificar forma jurídica de ejercer la actividad) V0600-12 (regularización incumplimiento en año).

RENTAS EXENTAS: SOCIMI

- Desaparece la exención de los dividendos distribuidos por Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMI) cuando el perceptor sea un contribuyente del IRPF sin que sea aplicable la exención de los 1.500 euros anuales (Ley 16/2012, de 27/12).

RENDIMIENTOS DEL TRABAJO: RETRIBUCIONES EN ESPECIE (VIVIENDA)

- Desde 01-01-2013 se modifica la regla de valoración de la retribución en especie consistente en la utilización de vivienda para los empleados (Ley 16/2012, de 27/12):
 - Si la vivienda es propiedad del pagador:
 - Se mantiene la regla de valoración (10% o 5% del valor catastral, con el límite del 10% de las restantes contraprestaciones del trabajo).
 - Si la vivienda no es propiedad del pagador:
 - Se valorará por el coste para el pagador (valoración mínima: límite anterior).
 - Régimen transitorio: Para el periodo impositivo 2013, si los rendimientos de trabajo en especie son anteriores a 4/10/2012 se mantiene la regla anterior.
 - Consultas: v1265-13, v1266-13, v1268-13, v2320-13)

RENDIMIENTOS DEL TRABAJO: RETRIBUCIONES EN ESPECIE (PENSIONES)

- Con efectos desde 01-01-2013 se modifica el régimen de imputación de contribuciones empresariales a seguros colectivos para instrumentar compromisos por pensiones:
 - Imputación obligatoria para primas satisfechas que superen los 100.000 euros anuales por contribuyente y respecto del mismo empresario. Se imputará el exceso.
 - (Antes era sólo obligatoria en los PPSE y en los contratos de seguro de riesgo. Resto → imputación voluntaria hasta extinción del contrato).
 - Excepciones:
 - Seguros colectivos contratados a consecuencia de despidos colectivos (realizados según Art. 51 del ET).
 - Seguros colectivos contratados antes del 01-12-2012, en los que figuren primas de importe determinado expresamente y e importe de estas supere los 100.000 euros anuales.
 - Consultas: V2083-13

RENDIMIENTOS DEL TRABAJO: REDUCCIONES

- Desde 1-01-2013 se establece un nuevo límite a la reducción del 40% sobre determinados rendimientos del trabajo (L 16/2012, de 27/12) con periodo de generación superior a 2 años:
 - Aplicable a rendimientos del trabajo derivados de la extinción, a partir 01-01-2013, de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil (administradores), de la propia empresa o de otra empresa del mismo grupo mercantil (modifica Art. 18.2 LIRPF).
 - Régimen transitorio (DT 25) no resulta de aplicación a los RT que deriven de extinciones anteriores al 01/01/2013.
 - Cuantía máxima susceptible de la reducción del 40%:

Cuantía de los RT irregulares	Límite para aplicar la reducción del 40%
700.000 euros o menos	300.000 euros
Entre 700.000,01 y 1.000.000 euros	$300.000 - (RT - 700.000)$
Más de 1.000.000 euros	0 euros

GYP PATRIMONIALES < 1 AÑO

- Desde 01-01-2013 las GyP patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales con periodo de generación igual o inferior a un año (Ley 16/2012, de 27/12):
 - Se integran y compensan en la base imponible general (y no en la del ahorro).
 - Si el resultado arroja saldo negativo, su importe se compensará con el saldo positivo de los rendimientos e imputaciones que se integran en la base general con el límite del 10% de dicho saldo positivo. El exceso en los 4 años siguientes.
 - Régimen transitorio de compensación de pérdidas (años 2009-2012):
 - Las pérdidas pendientes de compensar a 01-01-2013 que procedan de transmisiones → se compensan en la renta del ahorro
 - Las pérdidas pendientes de compensar a 01-01-2013 que NO procedan de transmisiones → se integran en la base general (con el límite del 25% del saldo positivo).

GYP PATRIMONIALES: SOCIMI

- Para los periodos impositivos a partir 01-01-2013 , las ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de participaciones en SOCIMI (L.16/2012 de 27/12):
 - Se determinan según las normas de la transmisión de valores cotizados → $GP = \text{valor de adquisición} - \text{valor transmisión (cotización o precio pactado superior)}$.
 - Desaparece la exención limitada de las plusvalías que se obtengan por la transmisión de esas acciones.

ACTIVIDADES ECONÓMICAS: ED

- Por aplicación de la normativa de IS se aplican las siguientes novedades:
 - Se establece para 2013 y 2014 una limitación a la deducibilidad de los gastos por amortización (L.16/2012, de 27/12):
 - Aplicable a contribuyentes que no sean ERD.
 - Sólo podrán deducirse el 70% de la amortización → el 30% que no sea fiscalmente deducible se deducirá de forma lineal durante un plazo de 10 años u opcionalmente durante la vida útil del elemento (a partir del primer periodo impositivo iniciado dentro de 2015).
 - El 30% de amortización no deducible es incompatible con el deterioro.

ACTIVIDADES ECONÓMICAS: ED

- Se incorpora una nueva reducción en el rendimiento neto de actividades económicas por inicio de una nueva actividad. Requisitos:
 - Que se inicie el ejercicio de una actividad económica que tribute con arreglo al método de estimación directa.
 - Que la actividad se haya iniciado a partir de 1 de enero de 2013.
 - Que no se haya ejercido ninguna otra actividad en el año anterior a la fecha de la nueva actividad.
- Reducción: 20% del rendimiento neto positivo de todas las actividades, minorado previamente según Art. 32.2 de LIRPF
- Límite máximo: 100.000 euros.
- Exclusión: que más del 50% de los ingresos del ejercicio procedan de una persona o entidad de la que el contribuyente haya obtenido rendimientos del trabajo en el año anterior a la fecha de inicio de actividad.

ACTIVIDADES ECONÓMICAS: ED

- Se prorroga para el 2013 la reducción del 20% del rendimiento neto por mantenimiento o creación de empleo prevista en la D.A. 27ª de LIRPF (L. 16/2012, de 27/12). Requisitos de aplicación:
 - Contribuyentes que ejerzan actividades económicas cuyo INCN sea < a 5 millones de euros
 - Plantilla media de 2013 < 25 empleados
 - Mantenimiento o creación de empleo en 2013.
 - “Año base” el 2008.
- Importe reducción: 20% del rendimiento neto positivo declarado de todas las actividades, minorado por las reducciones previstas en el art. 32 de la LIRPF

ACTIVIDADES ECONÓMICAS: EO

La ley 7/2012, de 29/10 introduce un nuevo supuesto de exclusión para los contribuyentes en módulos:

- Un nuevo límite de 300.000 euros en los ingresos para el conjunto de las actividades clasificadas en la división relativa al transporte y comunicaciones de la Secc. Primera de las tarifas de IAE, sujetas a un tipo de retención del 1%.
- Para el resto de actividades empresariales sujetas a una retención del 1%, quedan expulsados de módulos los contribuyentes cuyo volumen de rendimientos en 2012:
 - haya superado los 225 mil euros anuales, en todo caso.
 - sea superior a 50.000 euros anuales e inferior a 225 mil (siempre que el volumen de los rendimientos íntegros del año anterior represente más del 50% del total de rendimientos íntegros)
- Efectos expulsión: 01-01-2013

ACTIVIDADES ECONÓMICAS: EO

La Orden HAP/2549/2012, de 28 de noviembre, que desarrolla para 2013 el método de estimación objetiva (II):

- Mantiene los módulos en su regulación y cuantía del ejercicio anterior, adaptando las nuevas magnitudes excluyentes (según L. 7/2012 DE 29/10)
- Establece una reducción del 5% del rendimiento neto de módulos (para todos los contribuyentes).
- Reduce para 2013 los índices de rendimiento neto aplicables por determinadas actividades agrícolas (uva de mesa, flores y plantas ornamentales y tabaco).
- Reduce en un 20% el R. Neto de módulos de las actividades del Anexo II en el término de Lorca y mantiene para 2013 el nuevo índice para productos del olivo del 0,26 (ya aplicable en 2012, antes 0,32).

ACTIVIDADES ECONÓMICAS: EO

La Orden HAP/596/2014, de 11 de abril, de reducción de módulos de las actividades agrícolas y ganaderas afectadas en el ejercicio 2013 por circunstancias excepcionales:

- Define las actividades que son objeto de reducción en todas las CCAA, provincias y términos municipales.

DEDUCCIONES: A LA CONTRATACIÓN

- Se introducen dos deducciones fiscales para incentivar la contratación por parte de PYMES (L.3/2012, de 06/07):
 1. **Deducción de la cuota íntegra de 3.000 euros. Requisitos:**
 - Contratar a su primer trabajador , con un “contrato de tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores” y menor de 30 años.
 2. **Deducción del 50% del menor de los siguientes importes:**
 1. El importe de la prestación por desempleo que el trabajador tuviera pendiente de percibir en el momento de la contratación.
 2. El importe correspondiente a doce mensualidades de la prestación por desempleo que tuviera reconocida.
 - Requisitos: que el trabajador esté desempleado y sea beneficiario de una prestación contributiva (mín 3 meses antes), que se contrate con contrato de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores, que la plantilla sea inferior a 50 empleados, que se produzca un incremento mínimo de plantilla.

DEDUCCIONES: A LA CONTRATACIÓN

- Aplicación de las deducciones (normas comunes):
 - Ambas deducciones se aplicarán en la cuota íntegra del periodo impositivo correspondiente a la finalización del periodo de prueba de un año exigido en el correspondiente tipo de contrato.
 - Consecuencia: no se pueden aplicar hasta 12.02.2013.
 - Exigen mantenimiento de la relación salarial → 3 años (salvo causas previstas: minusvalía, despido por causas objetivas, dimisión, fallecimiento, etc.)
 - Que nos e compute el trabajador a efectos del incremento de plantilla ligado a la libertad de amortización.

DEDUCCIÓN POR VIVIENDA HABITUAL

- Se suprime la deducción por inversión en vivienda habitual para adquisiciones a partir del 01-01-2013 (Ley 17/2012, de 27/12).
- Régimen transitorio (D.T.18ª LIRPF):
 - Los contribuyentes que hubieran adquirido su vivienda antes de 01-01-2013 o satisfecho cantidades con anterioridad a dicha fecha para la construcción de la misma.
 - Los contribuyentes que hubieran satisfecho cantidades con anterioridad a 01-01-2013 por obras de rehabilitación o ampliación de la vivienda (límite conclusión obras: 2017).
 - Los contribuyentes que hubieran satisfecho cantidades para la realización de obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual de las personas con discapacidad con anterioridad a 01-01-2013 (límite conclusión obras: 2017).
- Condición: que el contribuyente se hubiese practicado dicha deducción en un periodo impositivo devengado antes del 01-01-2013, salvo en las aportaciones a cuentas viviendas.
- Consulta: V1155-13

DEDUCCIONES AUTONÓMICAS C.V.

- Deducciones autonómicas en la C.V. aplicables en IRPF 2013 (I):
 - a) Nacimiento o adopción de hijos (270 euros)
 - b) Nacimiento o adopción múltiples (221 euros)
 - c) Nacimiento o adopción de hijos discapacitados (224/275 euros)
 - d) Familia numerosa 300/600 (antes 204/464)
 - e) Cantidades destinadas a la custodia no ocasional en guarderías y centros de primer ciclo de educación infantil de hijos menores de 3 años (15%; máx 270)
 - f) Conciliación del trabajo con la vida familiar (418 euros, lim. Cuotas ss)
 - g) Contribuyentes discapacitados con un grado de minusvalía igual o superior al 33%, de edad igual o superior a 65 años (179 euros).
 - h) Ascendientes mayores de 75 años o mayores de 65 años con discapacidad (179).

DEDUCCIONES AUTONÓMICAS C.V.

- Deducciones autonómicas en la C.V. aplicables en IRPF 2013 (II):
 - i. Realización por uno de los cónyuges de la unidad familiar de labores no remuneradas en el hogar (153 euros).
 - j. Adquisición o rehabilitación de vivienda habitual con utilización de financiación ajena.
Sin efecto desde 10 enero de 2012.
 - k. Primera adquisición de vivienda habitual por contribuyentes de edad igual o inferior a 35 años (5% límite BI 14.910,28 euros).
 - l. Adquisición de vivienda habitual por discapacidad (5% lim. BI 14.910,28 euros).
 - m. Cantidades destinadas a la adquisición o rehabilitación de vivienda habitual procedentes de ayudas públicas (102 euros).
 - n. Arrendamiento de la vivienda habitual (15%, 20%, 25%- Límite 459/612/765 euros).
 - o. Arrendamiento de una vivienda por actividades en distinto municipio (10%- lim 204 euros).

DEDUCCIONES AUTONÓMICAS C.V.

Deducciones autonómicas en la C.V. aplicables en IRPF 2013 (III):

- o) Cantidades destinadas a inversiones para el aprovechamiento de fuentes de energía renovables en la vivienda habitual (5%- Base máx. 4.100 euros anuales).
- p) Donaciones con finalidad ecológica (20%).
- q) Donaciones con fines protección de bienes del Patrimonio Cultural Valenciano (5% ó 10%).
- r) Contribuyentes con dos o más descendientes (10% CI autonómica).
- s) Cantidades procedentes de ayudas públicas concedidas por la Generalitat en el marco de lo dispuesto en la Ley 6/2009, de 30 de junio, de la Generalitat, de protección a la maternidad (270).
- t) Por las cantidades destinadas a la adquisición de material escolar: 100 euros por cada hijo (limitada).

ASPECTOS PROBLEMÁTICOS IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES EJERCICIO 2013

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES 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

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES 2013

- 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.

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)

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

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.

* CONSULTA DGT V3642-13 de 19/12/2013

* Elementos transmitidos o dados de baja en 2013 o 2014.

* Elementos cuya vida útil finaliza en 2013 o 2014

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).

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 título 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 paraísos 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 INTRAGRUPO

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.

-RESOLUCIÓN DGT DE 16/07/2012

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.

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.

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 , 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%

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

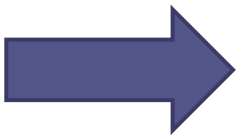
- Bonificaciones

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
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	-	-	-	-

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.

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.

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. 16/2013)

➤ 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**

FEDERICO VARONA GARCIA

VARONA