

NOVEDADES TRIBUTARIAS ENERO 2013

INDICE

I. ANÁLISIS NORMATIVO

A) **Compilación por Impuestos de las principales normas tributarias aprobadas a finales de 2011 y en 2012.**

0. Introducción.
1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
2. Impuesto sobre Sociedades.
3. Impuesto sobre el Patrimonio.
4. Impuesto sobre la Renta de no Residentes.
5. Impuesto sobre el Valor Añadido.
6. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
7. Impuestos Especiales.
8. Tributos Locales.
9. Otras medidas no estrictamente tributarias.

II. DOCTRINA ADMINISTRATIVA Y JURISPRUDENCIA: NOVEDADES

- Cambio de criterio, en el IVA, acerca de la exención de la gestión discrecional de carteras de inversión. **D.G.T. Nº V0001-12 y V0002-12, 2 de enero de 2013.**
- Tratamiento en la matriz española de las pérdidas generadas por una filial francesa en ejercicios iniciados antes y después de 1 de enero de 2008 y no deducidas fiscalmente. **D.G.T. Nº V2104-12, 2 de noviembre de 2012.**
- Tributación en el Impuesto sobre el Valor Añadido de la entrega de un bien inmueble derivada del ejercicio anticipado de la opción de compra en un contrato de arrendamiento financiero. **T.E.A.C, Resolución Nº 2172/2010, de 15 de noviembre de 2012.**
- Vulneración del principio del procedimiento único cuando se inician dos procedimientos inspectores con un mismo objeto. **T.E.A.C, Resolución Nº 5221/2010, de 15 de noviembre de 2012.**
- Incremento no justificado de patrimonio. **Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Sentencia Nº 1582/2012, de 14 de mayo de 2012.**
- Imposibilidad de devolver el Impuesto sobre Donaciones cuando la donación es revocada. **Tribunal Superior de Justicia de Galicia, Sentencia Nº 15879/2010, de 24 de septiembre de 2012.**

I. ANÁLISIS NORMATIVO

A) Compilación por Impuestos de las principales normas tributarias aprobadas a finales de 2011 y en 2012.

0. Introducción.

Aunque siempre nos sorprende la cantidad de normas tributarias que se publican, es indudable que la crisis económica está multiplicando esta producción legislativa.

Es tal la vorágine en este sentido, desde finales de 2011 y en 2012, que hemos acometido la tarea de intentar recopilar los resúmenes de esas modificaciones tributarias, agrupándolas por impuestos, incluyendo la referencia de la norma que modifica la ley del tributo y especificando la entrada en vigor del cambio.

Independientemente de esta tendencia a la superproducción, también se observa otra muy clara: la subida de impuestos. Ello tiene su razón de ser en la necesidad de reducir el déficit público que tiene su causa principal en la disminución dramática de la recaudación.

Por ejemplo, el IRPF se incrementa, temporalmente en 2012 y 2013, añadiendo a las tarifas estatal y autonómica una tarifa complementaria, tanto para la base liquidable general como para la base liquidable del ahorro. Además, se suprime la deducción por adquisición de vivienda para los que no hayan podido entrar en el régimen transitorio (los que invirtieron en 2012 o años anteriores), o se crea un gravamen para los premios de loterías y apuestas que hasta ahora estaban exentos.

En el Impuesto sobre Sociedades, además de incrementar los pagos fraccionados para las entidades medianas y grandes subiendo el porcentaje de los mismos y estableciendo un importe mínimo en función del resultado contable, se suprime la libertad de amortización, se limita la compensación de bases negativas, se reduce la posibilidad de deducir gastos financieros o se recortan los porcentajes de amortización.

El Impuesto sobre el Patrimonio antaño suprimido, hemos visto como se restablecía, en principio para 2011 y 2012 y, por ahora, esta medida se ha extendido a 2013.

En el Impuesto sobre el Valor Añadido, a partir del 1 de septiembre pasado se vuelven a subir los tipos reducido y general, del 8 al 10% el primero y del 18 al 21% el segundo.

En cuanto a medidas ventajosas, principalmente podemos apuntar las extraordinarias de la Declaración Tributaria Especial que permitió, a sociedades y personas físicas, aflorar elementos adquiridos hasta 31 de diciembre de 2010 con rentas no declaradas, la posibilidad de repatriar dividendos o la actualización de balances que se podrá hacer en estos primeros meses de 2013.

También en octubre vio la luz la Ley 7/2012 de medidas contra el fraude fiscal, de cuyos preceptos solo recogemos parte en este trabajo, sin entrar en todo lo referente a responsabilidad tributaria o medidas en materia de recaudación.

En definitiva, con esta compilación únicamente hemos pretendido facilitar la tarea de conocer, por encima y sin entrar en profundidad, cosa que requeriría un trabajo de mayores dimensiones, las últimas modificaciones impositivas producidas.

1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Exenciones.

Indemnización por despido improcedente

(Real Decreto-ley 3/2012, de 10 de febrero. B.O.E. de 11 de febrero de 2012)

Como el artículo 7.e) de la Ley del Impuesto establece la exención de las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, cualquier alteración de la cuantía obligatoria supone una modificación en la exención de estas percepciones.

De esta manera se modifica la indemnización por despido improcedente de 45 a 33 días por año trabajado, reduciendo el número máximo de mensualidades a percibir de 42 a 24, estos nuevos límites serán los de la indemnización que disfrute de exención. Hay que tener en cuenta también que para los contratos formalizados antes del día 12 de febrero de 2012 la indemnización por despido improcedente se calcula a razón de 45 días por año trabajado hasta ese día y a 33 a partir de ahí, con un máximo de 720 días de salario, excepto que solo por el cómputo de los años a 45 días se sobrepasara ese límite, en cuyo caso actuará de límite ese cómputo y, como mucho, 42 mensualidades.

Con efectos a partir del 12 de febrero de 2012.

Desaparición del despido exprés

(Ley 3/2012, de 6 de julio. B.O.E. de 7 de julio de 2012)

Se deroga, del artículo 7.e) de la Ley 35/2006, el párrafo segundo sobre la exención de la indemnización si se produce la extinción del contrato de trabajo con anterioridad al acto de conciliación. Para declarar la exención de las indemnizaciones por despido será necesario que se produzca conciliación o resolución judicial. No obstante se mantiene la exención para la anterior situación, si los despidos se han producido desde el 12 de febrero de 2012 al 7 de julio de 2012.

Las indemnizaciones consecuencia de los expedientes de regulación de empleo en tramitación o con vigencia en su aplicación a 12 de febrero de 2012 aprobados por la autoridad competente a partir de 8 de marzo de 2009, estarán exentas en la cuantía que no supere 45 días de salario y 42 mensualidades.

Imputación temporal.

Integración de rentas pendientes de imputación cuando se produce el cambio de residencia

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Por imposición comunitaria, Tribunal de Justicia de la Unión Europea, Asunto C-269/09, de 12 de julio de 2012, se exceptúa la obligación de integrar las rentas pendientes en el último periodo impositivo que se declare por el Impuesto, permitiendo la opción por imputar las rentas conforme a la normativa de nuestro impuesto, cuando el traslado se produzca a otro Estado de la Unión Europea.

Con efectos a partir de 1 de enero de 2013.

Imputación de primas de contratos de seguro efectuadas por empresarios para hacer frente a compromisos por pensiones

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Esta imputación al trabajador que, en general es optativa, será obligatoria por el importe aportado que exceda de 100.000 euros de cada trabajador, con la excepción de seguros colectivos contratados como consecuencia de despidos colectivos.

Con efectos a partir del 12 de febrero de 2012, si bien no se aplicará a seguros colectivos contratados antes del 1 de diciembre de 2012 en los que figuren primas de importe determinado expresamente y superior a 100.000 €.

Rendimientos irregulares del trabajo.

Rendimientos del trabajo con periodo de generación superior a 2 años

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Si bien hasta ahora la reducción del 40% de estas percepciones por irregularidad (independientemente de lo previsto para opciones sobre acciones) se aplicaba sobre un importe máximo de 300.000 euros, a partir de 2013 se verá limitada cuando la percepción se derive de la extinción de relaciones laborales o mercantiles de administradores y miembros de los consejos de administración y supere 700.000 euros. Tributará íntegramente a partir de 1.000.000 de euros; a partir de 700.000 euros el máximo de importe susceptible de reducirse en un 40% será la diferencia entre 300.000 euros y el exceso sobre 700.000 euros de lo percibido.

Con efectos para percepciones devengadas a partir de 1 de enero de 2013, si bien este nuevo límite no se aplicará a rendimientos del trabajo que deriven de extinciones de relaciones laborales o mercantiles de administradores y miembros de los consejos de administración producidas antes de 1 de enero de 2013.

Rentas en especie.

Gastos e inversiones para habitar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información

(Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre. B.O.E. de 31 de diciembre de 2011)

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Este incentivo fiscal a la formación se prorrogó ya para el año 2011, por la Ley 39/2010, de Presupuestos Generales del Estado para 2011. De nuevo se prorroga para 2012 y 2013 de tal manera que el empleador tendrá derecho a aplicar la deducción prevista en la normativa del Impuesto sobre Sociedades y, para el empleado, los elementos entregados por la empresa o los gastos pagados se considerarán retribuciones en especie que no tributan.

Utilización de vivienda

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Si la vivienda en la que vive el empleado es propiedad de la empresa, todo sigue igual, se valora la retribución en el 10% del valor catastral o, lo que es más común, por el 5% si el valor catastral se revisó a partir de 1994. Si no es propiedad de la empresa, en lugar de utilizarse el método de valoración anterior, se habrá de valorar, a partir de 2013, por el coste para el pagador, sin que pueda ser menor del 5 ó 10% previsto en el párrafo anterior.

Con efectos para percepciones devengadas a partir de 1 de enero de 2013, si bien cuando, la entidad empleadora ya viniera satisfaciendo este rendimiento en especie antes del 4 de octubre de 2012, seguirá valorándose como antes, por los referidos porcentajes del valor catastral.

Rendimientos de la actividad económica.

Reducción del rendimiento neto de las actividades económicas por mantenimiento o creación del empleo

(Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre. B.O.E. de 31 de diciembre de 2011)

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se prorroga durante 2012 y 2013 la reducción del rendimiento neto de las actividades económicas. Recordamos que este beneficio fiscal consiste en que si el empresario o profesional mantiene empleo en 2012 respecto a 2008, podrá reducir los rendimientos netos positivos de la actividad un 20%, siempre que la cifra de negocios sea inferior a 5.000.000 € y la plantilla media no alcance 25 empleados. El importe de la reducción no podrá ser superior al 50% del importe de las retribuciones satisfechas en el ejercicio al conjunto de los trabajadores.

Libertad de amortización en elementos nuevos del activo material fijo

(Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo. B.O.E. de 30 de marzo de 2012)

Los contribuyentes podrán aplicar, para las inversiones realizadas hasta el día 30 de marzo de 2012, la libertad de amortización, con el límite del rendimiento neto positivo de la actividad económica, a la que se hubieran afectado los elementos patrimoniales, previo a la deducción por este concepto.

Cuando resulten de aplicación las limitaciones según lo dispuesto para el Impuesto sobre Sociedades para las cantidades pendientes de amortizar libremente, los límites contenidos en el mismo se aplicarán sobre el rendimiento neto positivo regulado para las personas jurídicas.

Cuando a partir del día 31 de marzo de 2012 se transmitan elementos patrimoniales que hubieran gozado de la libertad de amortización, para el cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial no se minorará el valor de adquisición en el importe de las amortizaciones fiscalmente deducidas que excedan de las que hubieran sido fiscalmente deducibles de no haberse aplicado aquélla. El citado exceso tendrá, para el transmitente, la consideración de rendimiento íntegro de la actividad económica en el período impositivo en que se efectúe la transmisión.

Fondo de comercio

(Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio. B.O.E. de 14 de julio de 2012)

Los contribuyentes de este Impuesto, que cumplan los requisitos de las empresas de reducida dimensión, podrán deducir el fondo de comercio al 5% anual también en 2012 y 2013, como excepción, ya que el resto de empresas, en esos años, solo pueden deducirlo al 1%.

Inmovilizado intangible de vida útil indefinida

(Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio. B.O.E. de 14 de julio de 2012)

A los contribuyentes de este Impuesto, que cumplan los requisitos de las empresas de reducida dimensión, no les será aplicable, en 2012 y 2013, el recorte en la deducción de los intangibles de vida útil indefinida, previsto en la normativa del Impuesto sobre Sociedades, pudiendo seguir deduciéndolos al 10%, y no a un máximo del 2%.

Aplicación del método de Estimación Objetiva (módulos)

(Ley 7/2012, de 29 de octubre. B.O.E. de 30 de octubre de 2012)

Para el conjunto de las actividades de transporte de mercancías por carretera y mudanzas se introduce otro límite inferior al existente, en el volumen de ingresos íntegros del conjunto de actividades, que no hay que traspasar para la aplicación del régimen de estimación objetiva de 300.000 euros. Hasta ahora, el límite era, en general, de 450.000 euros/año, y de 300.000 euros en el caso de actividades agrícolas o ganaderas.

Se expulsa (excepto a los de las actividades de transporte de mercancías por carretera y mudanzas) del régimen a los contribuyentes sometidos a retención del 1% cuando el volumen de rendimientos íntegros, en el año anterior, procedentes de personas o entidades obligadas a practicar retención supere cualquiera de los siguientes importes: 50.000 euros/año, si además representa más del 50% del volumen total de rendimientos íntegros correspondientes a las citadas actividades; ó 225.000 euros.

Con efectos a partir de 1 de enero de 2013.

Actualización de balances

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se regula de manera similar a la establecida respecto al Impuesto sobre Sociedades, que luego detallaremos, pero con ciertas particularidades. Naturalmente, en este Impuesto los elementos, para que sean actualizables, deberán estar afectos a actividades económicas.

Los elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias que se pueden actualizar son los que figuren en el balance o en los libros registros fiscales a 31 de diciembre de 2012. Las operaciones de actualización por los contribuyentes se realizarán entre el 31 de diciembre de 2012 y la fecha en que termine el plazo para autoliquidar el Impuesto sobre la Renta 2012. El importe de la “reserva de revalorización” debe reflejarse en el libro de bienes de inversión.

Los contribuyentes por este Impuesto no aplicarán el coeficiente por el que los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades multiplican la diferencia del neto actualizado menos el neto contable previo.

Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta que no llevan contabilidad con arreglo al Código de Comercio (llevan libros registros) aplicarán el tipo del gravamen único del 5% sobre el incremento neto de valor de los elementos patrimoniales actualizados.

Cuando el contribuyente lleve solo libros registros, entenderá realizado el hecho imponible del gravamen el 31 de diciembre de 2012 y les será exigible el día en el que presente la declaración del Impuesto sobre la Renta de 2012.

La indisponibilidad en determinados plazos de la reserva de revalorización no se aplica a los contribuyentes por este Impuesto. Tampoco se les aplicará la minoración de las pérdidas por transmisión o del deterioro de los elementos actualizados en el importe correspondiente de la reserva de revalorización que se prevé en el caso de sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades.

Ganancias y Pérdidas patrimoniales.

Ganancias y pérdidas del juego

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se permite compensar las pérdidas del juego con el límite de las ganancias obtenidas también del juego dentro del mismo ejercicio, sin que en este cómputo entren pérdidas y ganancias de los juegos sobre los que recae el nuevo Gravamen especial sobre premios de determinadas loterías y apuestas.

Con efectos a partir de 1 de enero de 2013.

Ganancias patrimoniales no justificadas

(Ley 7/2012, de 29 de octubre. B.O.E. de 30 de octubre de 2012)

En relación con la nueva informativa establecida para bienes y derechos en el extranjero, que se habrá presentar en 2013, con respecto a bienes y derechos de 2012, entre el 1 de febrero y el 30 de abril de 2013, se establece la presunción, que no admite prueba en contrario (salvo las previstas en la norma), de que se consideran ganancias patrimoniales no justificadas a la tenencia, declaración o adquisición de bienes que no se hubieran declarado en plazo en dicha informativa, imputándose en la base imponible del periodo más antiguo entre los no prescritos (siempre que hubiera estado en él en vigor esta norma).

Las ganancias patrimoniales no justificadas, se integrarán en la base liquidable general del período impositivo más antiguo entre los no prescritos susceptible de regularización. La falta de presentación de la declaración informativa determinará la comisión de una infracción tributaria muy grave, que será sancionada con multa del 150% de la cuota diferencial que origine la regularización efectuada por este motivo.

Se exceptúa dicha consideración cuando el contribuyente acredite que la titularidad de los bienes se corresponde con rentas declaradas o se corresponde con periodos en los que no era contribuyente por este impuesto.

Con efectos a partir del 31 de octubre de 2013.

Exención parcial de rentas derivadas de la transmisión de determinados inmuebles

(Real Decreto-ley 18/2012. B.O.E. de 12 de mayo de 2012)

Se regula una exención del 50% de las ganancias patrimoniales derivadas de la venta de bienes inmuebles urbanos adquiridos a título oneroso a partir del 12 de mayo de 2012 y hasta el 31 de diciembre de 2012.

No podrá aplicarse esta exención cuando se hubiera adquirido o transmitido a su cónyuge, a cualquier persona unida al contribuyente por parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad, hasta el segundo grado incluido. Tampoco procederá la exención cuando se hubiera adquirido o transmitido a una entidad respecto de la que se produzca, con el contribuyente o con cualquiera de las personas anteriormente citadas, alguna de las circunstancias establecidas en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas consolidadas.

Cuando el inmueble sea la vivienda habitual y resulte aplicable la exención por reinversión de vivienda habitual se aplicará en primer lugar la exención del 50% de la ganancia obtenida en la transmisión. Del otro 50% de la ganancia estará exenta la parte proporcional que se corresponda con la cantidad reinvertida.

Con efectos a partir del 12 de mayo de 2012.

Dación en pago de la vivienda habitual

(Real Decreto-ley 6/2012, de 9 de marzo. B.O.E. de 10 de marzo de 2012)

Se encuentra exenta la ganancia patrimonial obtenida por la transmisión de la vivienda habitual como consecuencia de la dación en pago. La dación en pago de vivienda a la entidad financiera acreedora en pago del préstamo hipotecario contratado para su adquisición, según la Dirección General, tributa en su totalidad por el Impuesto sobre la Renta y no por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, si bien, en los casos en que esto se produzca conforme a lo dispuesto en el Real Decreto-Ley 6/2012 de medidas urgentes de protección de deudores hipotecarios sin recursos, se establece la exención de la ganancia patrimonial en el Impuesto sobre la Renta (informe de la Dirección General de Tributos de 10 de mayo de 2012).

Para calcular la ganancia o pérdida patrimonial se aplicará la regla establecida para las permutas, comparando el mayor de dos, o el valor de mercado del inmueble o el valor de la deuda que se cancela, con el valor de adquisición de la vivienda entregada.

Con efectos a partir del 11 de marzo de 2012

Compensación de las pérdidas generadas en menos de un año

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

La compensación de estas ganancias y pérdidas se realizará exclusivamente con las que no provienen de transmisiones de elementos patrimoniales y, si existe un saldo neto negativo en el año, se compensará con el positivo de rendimientos e imputaciones de renta (trabajo, capital inmobiliario, algunos rendimientos del mobiliario, actividades económicas, imputaciones de rentas inmobiliarias, etc.) de la renta general, con el límite del 10% de dicho saldo. El exceso que pueda quedar irá, en los cuatro ejercicios siguientes, minorando el saldo positivo de las ganancias y pérdidas de esta naturaleza y, el resto si lo hubiera, contra las rentas de la base general con el mismo límite del 10%.

El saldo negativo de la compensación de ganancias y pérdidas originadas por transmisiones (que forman hasta ahora sin discriminación de plazo parte de la base del ahorro) pendiente de compensar, de 2012 y anteriores, se compensará en el plazo de cuatro años que tenían, con todas las ganancias y pérdidas originadas por transmisiones.

El saldo negativo de las ganancias y pérdidas no originadas por transmisiones, que se arrastre de ejercicios anteriores, se compensará en 2013 y siguientes con ganancias de este tipo y con las derivadas de transmisiones con un año o menos de antigüedad. El exceso del saldo negativo, si lo hubiera, solo se podrá compensar con el saldo positivo de la renta general pero, en lugar de con el límite nuevo del 10% del saldo positivo de este último, con el antiguo del 25%.

Gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Los premios de loterías y apuestas de la Sociedad Estatal de Loterías, Cruz Roja, ONCE, etc. y los equivalentes de las CCAA o de otros Estados de Espacio Económico Europeo que estaban exentos, se someten a este gravamen especial que se exigirá de forma independiente respecto de cada billete.

Están exentos de dicho gravamen los premios con importe íntegro igual o inferior a 2.500 euros, siempre que la cuantía del décimo, fracción o cupón de lotería o apuesta sea de, al menos, 0,5 euros. Si es menor, la cuantía exenta se reduce de forma proporcional. La base imponible será el importe del premio que supere 2.500 euros. Si la titularidad del premio es compartida se prorroga el importe exento y la base entre los cotitulares.

La cuota íntegra del gravamen se halla con un tipo del 20%, minorándose en las retenciones o ingresos a cuenta que también son el 20% de la base imponible.

La obligación de declarar solo se establece para los perceptores de los premios no exentos y que no hayan sido retenidos. El devengo se produce en el momento en que se satisfaga o abone el premio.

Con efecto para sorteos realizados a partir de 1 de enero de 2013.

Coeficientes de actualización para bienes inmuebles.

Transmisiones en el año 2012

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)

Se establecen los aplicables a las transmisiones de inmuebles, no afectos a actividades económicas, realizadas en 2012. Si los inmuebles transmitidos estuvieran afectos se les aplicarán los coeficientes previstos para el Impuesto sobre Sociedades.

Año de adquisición	Coeficiente
1994 y anteriores	1,3037
1995	1,3773
1996	1,3302
1997	1,3037
1998	1,2784
1999	1,2554
2000	1,2313
2001	1,2071
2002	1,1834
2003	1,1603
2004	1,1375
2005	1,1151
2006	1,0933
2007	1,0719
2008	1,0509
2009	1,0303
2010	1,0201
2011	1,0100
2012	1,0000

Si las inversiones se hubieran realizado el 31 de diciembre de 1994, será de aplicación el coeficiente 1,3773.

Transmisiones en el año 2013

(Ley 17/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se establecen los aplicables a las transmisiones de inmuebles, no afectos a actividades económicas, realizadas en 2013. Si los inmuebles transmitidos estuvieran afectos se les aplicarán los coeficientes previstos para el Impuesto sobre Sociedades.

Año de adquisición	Coeficiente
--------------------	-------------

1994 y anteriores	1,3167
1995	1,3911
1996	1,3435
1997	1,3167
1998	1,2912
1999	1,2680
2000	1,2436
2001	1,2192
2002	1,1952
2003	1,1719
2004	1,1489
2005	1,1263
2006	1,1042
2007	1,0826
2008	1,0614
2009	1,0406
2010	1,0303
2011	1,0201
2012	1,0100
2013	1,0000

Si las inversiones se hubieran realizado el 31 de diciembre de 1994, será de aplicación el coeficiente 1,3911.

Gravamen complementario a la cuota íntegra estatal para 2012 y 2013.

(Real Decreto-ley 20/2011. B.O.E. de 31 de diciembre de 2011)

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)¹

La escala complementaria aplicable a la base liquidable general va desde un 0,75%, para las rentas más bajas, hasta un 7% para las rentas más elevadas, añadiéndose un tramo más respecto a los que tiene la tarifa estatal normal. A continuación reproducimos esta tarifa complementaria.

Base Liquidable - Hasta euros	Incremento en cuota estatal - Euros	Resto liquidable base - Hasta euros	Tipo aplicable - Porcentaje
0	0	17.707,20	0,75
17.707,20	132,80	15.300,00	2

¹ Esta norma reproduce la escala aprobada por el Real Decreto-ley 20/2011

33.007,20	438,80	20.400,00	3
53.407,20	1.050,80	66.593,00	4
120.000,20	3.714,52	55.000,00	5
175.000,20	6.464,52	125.000,00	6
300.000,20	13.964,52	En adelante	7

Al importe resultante de aplicar esta escala complementaria se le resta también el resultado de llevar los mínimos personales y familiares a la misma.

La tarifa agregada en las CCAA que en 2013 tengan una tarifa autonómica como la que aplicaron en 2010 por defecto, quedaría así

Base Liquidable	Cuota íntegra	Resto liquidable	base	Tipo aplicable
-	-	-	-	-
Hasta euros	Euros	Hasta euros		Porcentaje
0	0	17.707,20		24,75%
17.707,20	4.382,53	15.300,00		30,00%
33.007,20	8.972,53	20.400,00		40,00%
53.407,20	17.132,53	66.593,00		47,00%
120.000,20	48.431,24	55.000,00		49,00%
175.000,20	75.381,24	125.000,04		51,00%
300.000,20	139.131,24	en adelante		52,00%

Esta tarifa será también la aplicable para el cálculo de las retenciones sobre rentas del trabajo.

La tarifa complementaria es de aplicación transitoria en 2012 y 2013.

Incremento del gravamen correspondiente a la base liquidable del ahorro para los ejercicios 2012 y 2013.

(Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre. B.O.E. de 31 de diciembre de 2011)

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)²

Base Liquidable	Incremento en cuota estatal	Resto liquidable	base	Tipo aplicable
-	-	-	-	-
Hasta euros	Euros	Hasta euros		Porcentaje
0	0	6.000		2
6.000,00	120	18.000		4
24.000,00	840	en adelante		6

² Esta norma reproduce la escala aprobada por el Real Decreto-ley 20/2011

Así, los nuevos tipos de gravamen agregados de la base liquidable del ahorro quedan de la siguiente manera:

Base Liquidable	Tipo aplicable
- Hasta euros	- Porcentaje
0	11,50 + 9,50 = 21%
6.000,00	14,50 + 10,50 = 25%
24.000,00	16,50 + 10,50 = 27%

La tarifa complementaria del ahorro es de aplicación transitoria en 2012 y 2013.

Deducción por obras de mejora en viviendas.

(Real Decreto-ley 5/2011, de 29 de abril. B.O.E. de 6 de mayo de 2011)

Se aplica desde el 14 de abril de 2010 hasta el 31 de diciembre de 2012. Recordamos que fue el Real Decreto 6/2010 el que estableció esta deducción, si bien se modificó con efectos desde el 7 de mayo de 2011.

El incentivo fiscal consiste en que los contribuyentes cuya base imponible sea inferior a 71.007,20 € anuales, podrán deducirse el 20% de las cantidades satisfechas desde el día 7 de mayo hasta el 31 de diciembre de 2012 por las obras realizadas durante dicho período en cualquier vivienda de su propiedad o en el edificio en la que ésta se encuentre, siempre que tengan por objeto la mejora de la eficiencia energética, la higiene, salud y protección del medio ambiente, la utilización de energías renovables, la seguridad y la estanqueidad, y en particular la sustitución de las instalaciones de electricidad, agua, gas u otros suministros, o favorezcan la accesibilidad al edificio o las viviendas, así como por las obras de instalación de infraestructuras de telecomunicación realizadas durante dicho período que permitan el acceso a Internet y a servicios de televisión digital en la vivienda del contribuyente.

Algunas obras que podrían acogerse a este beneficio fiscal podrían ser las siguientes: instalación de paneles solares, mejora de la envolvente térmica del edificio, mejora de los sistemas de instalaciones térmicas, mecanismos para ahorro agua, sustitución de instalaciones de electricidad, agua, gas, instalación de ascensores o adaptación de los mismos para discapacitados, de rampas de acceso a edificios y de elementos de información que permitan la orientación en el uso de escaleras y ascensores.

Las obras deben abonarse a través de los siguientes medios de pago: tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas de entidades de crédito.

La base máxima de esta deducción será de 6.750 € si la base imponible es igual o inferior a 53.007,20 €. Cuando esté comprendida entre 53.007,20 y 71.007,20 € vendrá determinada por:

$$\text{Base de la deducción} = 6.750 - [0,375 \times (\text{base imponible} - 53.007,20)]$$

En ningún caso, la base acumulada de la deducción correspondiente a los períodos impositivos en que ésta sea de aplicación podrá exceder de 20.000 € por vivienda.

Aunque la deducción es para obras satisfechas hasta el 31 de diciembre de 2012, es posible que en 2013 se puedan deducir algunos contribuyentes por este concepto que hubieran sobrepasado el límite anual y aún les reste base por deducir.

Inversión en vivienda habitual y cantidades depositadas en una cuenta ahorro vivienda.

Aplicación en 2011

(Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre. B.O.E. de 31 de diciembre de 2011)

Se recupera en 2012 esta deducción para todos los contribuyentes del Impuesto eliminando, por lo tanto, la redacción vigente en 2011 que pretendía impedir o limitar la deducción a partir de ciertos niveles de renta.

Deducción estatal del 7,5% de las cantidades satisfechas en el período de que se trate por la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual (la parte autonómica de la deducción, salvo que la Comunidad haya establecido otro porcentaje, será también del 7,5%). La base máxima de la deducción es de 9.040 euros.

Se mantiene en los mismos términos que para 2011 la deducción por inversión en vivienda habitual para los contribuyentes que efectúen obras e instalaciones de adecuación en la misma, incluidos los elementos comunes del edificio y los que sirvan de paso necesario entre la finca y la vía pública. Recordemos que, en este caso los porcentajes estatal y autonómico son del 10% (deducción 20%) y la base máxima de 12.080 euros/año.

Supresión de la deducción indefinidamente

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012).

A partir del ejercicio 2013 se suprime la deducción por adquisición de vivienda, deducción que, como es sabido, tenía un tramo estatal y otro autonómico, desapareciendo ambos. Para ello se suprimen los artículos 68 y 78 de la Ley el Impuesto.

Como el concepto de vivienda habitual es importante a efectos de exención de rentas por instrumentos de cobertura de tipos de préstamos a la vivienda, art. 7.t); exención de las ganancias obtenidas en la transmisión de la vivienda habitual por mayores de 65 años; o en la exención de la plusvalía en la transmisión de la misma cuando se reinvierte en otra, la D.A. 23ª de la Ley del Impuesto recogerá ahora dicho concepto. Además, se modifican otros artículos que contenían referencias a esta deducción.

Se regula un régimen transitorio para quienes hubieran adquirido vivienda o satisfecho cantidades para la construcción de la misma antes de 1 de enero de 2013. Será preciso, por lo tanto, en caso de adquisición, para entrar en el régimen transitorio, que la vivienda se haya entregado al comprador, y no sirve a estos efectos el haber dado una señal. Sin embargo, en el caso de cantidades satisfechas para la construcción, bastará con que se haya entregado una cantidad al promotor, siempre que la construcción finalice en el plazo de los cuatro años siguientes. Asimismo se entra en el régimen transitorio con la adquisición del terreno para construir. Los que hubieran satisfecho cantidades por obras de rehabilitación o ampliación antes de 1 de enero de 2013, a condición de que se terminen antes de 1 de enero de 2017. Los que hubieran satisfecho cantidades para la realización de obras e instalaciones de adecuación de la

vivienda habitual de las personas con discapacidad antes de 1 de enero de 2013 a condición de que concluyan antes de 1 de enero de 2017.

Es necesario que el contribuyente haya deducido en un período impositivo anterior a 2013 por inversión en vivienda habitual, excepto que no haya podido porque haya deducido por otra anterior o haya exonerado de tributación la ganancia obtenida en la transmisión de una anterior y todavía no haya invertido en la nueva la cuantía suficiente para empezar a deducirse por ella.

Los contribuyentes, que hayan ganado el derecho a seguir deduciendo en 2013 y siguientes, aplicarán el beneficio fiscal con arreglo a la normativa vigente en 2012.

Cuentas ahorro-vivienda

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012).

Cuando un contribuyente hubiera abierto una cuenta de ahorro vivienda antes del 1 de enero de 2013 y, antes de dicha fecha, no se le haya cumplido el plazo de cuatro años de que dispone para invertir en vivienda los importes depositados en la misma, puede decidir no invertir (si lo hiciera no podría deducirse y solo consolidaría las deducciones ya practicadas), debiendo en ese caso añadir a la cuota estatal y a la autonómica de 2012 las deducciones practicadas con anterioridad, y excepcionalmente solo para este ejercicio, sin intereses de demora.

Compensación por deducción en adquisición de vivienda habitual.

Para el año 2011

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)

Se vuelve a regular, en los mismos términos en que se aplicó en 2010, la compensación para los contribuyentes que adquirieron la vivienda habitual antes de 20 de enero de 2006 y les resultaba más beneficioso el incentivo previsto para esta inversión con la normativa anterior a la de la Ley 35/2006 vigente en la actualidad.

Para el año 2012

(Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio. B.O.E. de 14 de julio de 2012)

(Ley 17/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Desaparece la compensación fiscal por deducción en adquisición de vivienda habitual para los ejercicios 2012 y sucesivos.

Compensación por la percepción de determinados rendimientos del capital mobiliario.

Para el año 2011

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)

Se vuelve a regular, en términos idénticos a los vigentes en 2010, la compensación para perceptores de rendimientos del capital mobiliario, con período de generación superior a 2 años,

procedentes de instrumentos financieros o seguros contratados antes del 20 de diciembre de 2006. En realidad dichas compensaciones, si procedían, ya las habrán aplicado los contribuyentes en la declaración presentada, como máximo, hasta el 30 de junio.

Para el año 2012

(Ley 17/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se vuelve a regular, en términos idénticos a los vigentes en 2011 la compensación para perceptores de rendimientos del capital mobiliario, con período de generación superior a 2 años, procedentes de instrumentos financieros o seguros contratados antes del 20 de diciembre de 2006.

Retenciones y pagos fraccionados.

(Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre. B.O.E. de 31 de diciembre de 2011)

(Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio. B.O.E. de 14 de julio de 2012)

Para el cálculo de las retenciones a practicar a las rentas del trabajo se añade a la tarifa vigente en la actualidad la tarifa complementaria aplicable, según esta norma, a la base liquidable general.

Respecto a la disminución de 2 puntos porcentuales del tipo de retención para trabajadores que estén pagando la financiación destinada a adquirir la vivienda, hay que tener en cuenta que el límite máximo de la cuantía total de retribuciones a percibir, en 2013, sigue siendo de 33.007 euros.

Recordamos que las retenciones a practicar en el mes de enero de 2012 se calcularon aplicando la tarifa del Impuesto vigente para 2011. Las posteriores retenciones, que no correspondan a rentas del mes de enero, se deben calcular con la nueva tarifa vigente para 2012 y 2013.

El porcentaje de retención aplicable a los rendimientos del trabajo percibidos por la condición de administradores o miembros de consejos de administración pasó del 35 al 42% (desde 1 de enero de 2012).

El nuevo tipo de retención aplicable a los rendimientos del capital mobiliario, a las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de acciones y participaciones de Instituciones de Inversión Colectiva, a las derivadas de aprovechamientos forestales de vecinos en montes públicos, a los arrendamientos y subarrendamientos de inmuebles, a los premios, al arrendamiento de negocios, muebles o minas, a los derechos de imagen, a los rendimientos de propiedad intelectual o industrial o a los derivados de la prestación de asistencia técnica es, desde el 1 de enero de 2012, del 21%.

El porcentaje de retención sobre los rendimientos del trabajo derivados de cursos, conferencias, coloquios, etc. pasó, desde el 1 de septiembre de 2012 y definitivamente, del 15 al 19%, pero, transitoriamente, desde el 1 de septiembre de 2012 y hasta 31-12-2013 será el 21%. Para rendimientos obtenidos en Ceuta y Melilla será del 10,5%.

El porcentaje de retención sobre rendimientos de actividades profesionales ha pasado, desde el 1 de septiembre pasado y definitivamente, del 15 al 19%, pero, transitoriamente, desde dicha fecha y hasta 31 de diciembre de 2013 será el 21%. Sin embargo, para determinadas actividades y para contribuyentes que inicien la actividad profesional, el tipo será del 9% (antes 7%). En Ceuta y Melilla estos rendimientos se retendrán al 10,5 y al 4,5%, respectivamente.

Incentivos al mecenazgo. Actividades prioritarias 2012-2013.

A continuación recogemos las actividades aprobadas para los años 2012 y 2013. las donaciones realizadas con estos programas darán derecho a una deducción del 30% en la cuota del Impuesto sobre la Renta.

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)

(Ley 17/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Las llevadas a cabo por el Instituto Cervantes para la promoción y la difusión de la lengua española y de la cultura mediante redes telemáticas, nuevas tecnologías y otros medios audiovisuales.

La promoción y la difusión de las lenguas oficiales de los diferentes territorios del Estado español llevadas a cabo por las correspondientes instituciones de las Comunidades Autónomas con lengua oficial propia.

La conservación, restauración o rehabilitación de los bienes del Patrimonio Histórico Español que se relacionan en el Anexo VIII de esta Ley, así como las actividades y bienes que se incluyan, previo acuerdo entre el Ministerio de Cultura y el Ministerio de Industria, Turismo y Comercio, en el programa de digitalización, conservación, catalogación, difusión y explotación de los elementos del Patrimonio Histórico Español «patrimonio.es» al que se refiere el artículo 75 de la Ley 53/2002, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social.

Los programas de formación del voluntariado que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones públicas.

Los proyectos y actuaciones de las Administraciones públicas dedicadas a la promoción de la Sociedad de la Información y, en particular, aquéllos que tengan por objeto la prestación de los servicios públicos por medio de los servicios informáticos y telemáticos a través de Internet.

La investigación, desarrollo e innovación en las Instalaciones Científicas que, a este efecto, se relacionan en el correspondiente Anexo de la ley de Presupuestos.

La investigación, desarrollo e innovación en los ámbitos de las nanotecnologías, la salud, la genómica, la proteómica y la energía, y en entornos de excelencia internacional, realizados por las entidades que, a estos efectos, se reconozcan por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, a propuesta del Ministerio de Economía y Competitividad.

El fomento de la difusión, divulgación y comunicación de la cultura científica y de la innovación, llevada a cabo por la Fundación Española para la Ciencia y la Tecnología.

Los programas dirigidos a la lucha contra la violencia de género que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones públicas o se realicen en colaboración con éstas.

Las donaciones y aportaciones vinculadas a la ejecución de los proyectos incluidos en el Plan Director de Recuperación del Patrimonio Cultural del Lorca.

Incentivos al mecenazgo. Acontecimientos de excepcional interés público.

Recordamos que los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta podrán deducir de la cuota el 15% de los gastos que, en cumplimiento de los planes y programas de actividades establecidos por el consorcio del acontecimiento, realizan en la publicidad de proyección plurianual para promoverlo.

Para el año 2012

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)

La celebración de "Vitoria-Gasteiz Capital Verde Europea 2012. La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde 1 de enero de 2012 a 31 de diciembre de 2014.

El Campeonato del Mundo de Vela (ISAF) Santander 2014. La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de julio de 2012 a 31 de diciembre de 2014.

El Programa "El Árbol es Vida". La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde 1 de julio de 2012 a 30 de junio de 2015.

La celebración del IV Centenario de las relaciones de España y Japón a través del programa de actividades del "Año de España en Japón". La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de julio de 2012 a 1 de septiembre de 2014.

El "Plan Director para la recuperación del Patrimonio Cultural de Lorca". La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde 1 de enero del 2012 a 31 de diciembre de 2014.

El Programa Patrimonio Joven y el 4º Foro Juvenil Iberoamericano del Patrimonio Mundial. La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde 1 de enero de 2012 a 31 de diciembre de 2012.

El Programa "Universidad de Invierno de Granada 2015". La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde 1 de julio de 2012 a 30 de junio de 2015.

El Programa del Mundo de Ciclismo en Carretera "Ponferrada 2014". La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de octubre de 2012 a 30 de septiembre de 2014.

La celebración de la "Creación del Centro de Categoría 2 UNESCO en España, dedicado al Arte Rupestre y Patrimonio Mundial". La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde 1 de enero de 2012 a 31 de diciembre de 2012.

La celebración de “Barcelona World Jumping Challenge”. La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde 1 de noviembre de 2012 a 31 de octubre de 2015.

El Campeonato del Mundo de Natación Barcelona 2013. La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de julio de 2012 a 31 de diciembre de 2013.

La celebración de “Barcelona Mobile World Capital”. La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde 1 de enero de 2012 a 31 de diciembre de 2014.

La celebración de la “3ª edición de la Barcelona World Race”. La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde 1 de enero de 2012 a 31 de diciembre de 2012.

La celebración del 40º aniversario de la Convención del Patrimonio Mundial (París, 1972). La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde 1 de enero de 2012 a 31 de diciembre de 2012.

El Campeonato del Mundo de Tiro Olímpico “Las Gabias 2014”. La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde 1 de julio de 2012 a 31 de diciembre de 2014.

La celebración del “VIII Centenario de la Catedral de Santiago de Compostela”. La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde 1 de enero del 2011 a 30 de junio de 2012.

La conmemoración de los “500 años de Bula Papal”. La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde 1 de julio de 2012 a 31 de diciembre de 2012.

El Programa “2012 Año de las Culturas, la Paz y la Libertad”. La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2012 a 31 de diciembre de 2012.

La celebración del “Año de la Neurociencia”. La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde 1 de enero de 2012 a 31 de diciembre de 2012.

La celebración del “Año Santo Jubilar Mariano 2012-2013 en Almonte (Huelva)”. La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2012 a 31 de diciembre de 2013.

La celebración de “2014 Año Internacional de la Dieta Mediterránea” La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2012 a 31 de diciembre de 2014.

La celebración del VIII Centenario de la Batalla de las Navas de Tolosa (1212) y del V de la conquista, anexión e incorporación de Navarra al reino de Castilla (1512). La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2012 a 31 de diciembre de 2012.

La “Candidatura de Madrid 2020”. La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará los ejercicios 2012 y 2013.

Para el año 2013

(Ley 17/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

La celebración de la “3ª edición de la Barcelona World Race”. La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde 1 de enero de 2013 a 30 de septiembre de 2015.

El Programa de preparación de los deportistas españoles de los juegos de “Río de Janeiro 2016”. La duración de este programa será desde el 1 de enero de 2013 a 31 de diciembre de 2016.

La celebración del “VIII Centenario de la Peregrinación de San Francisco de Asís a Santiago de Compostela”. La duración de este programa abarcará desde el 1 de julio de 2013 a 30 de junio de 2015.

La celebración del “V Centenario del Nacimiento de Santa Teresa a celebrar en el año 2015”. La duración de este programa de apoyo será desde el 1 de enero de 2013 a 31 de diciembre de 2015.

La celebración de los actos del “año Junípero Serra 2013” . La duración abarcará desde el 1 de enero de 2013 a 31 de diciembre de 2013.

El evento de salida de la vuelta al mundo a vela “Alicante 2014”. La duración del programa de apoyo a este acontecimiento abarcará desde el 1 de enero de 2013 al 31 de diciembre de 2015.

La celebración del “Año Santo Jubilar Mariano 2013-2014 en la Real Ilustre y Fervorosa Hermandad y Cofradía de Nazarenos de Nuestra Señora del Rosario, Nuestro Padre Jesús de la Sentencia y María Santísima de la Esperanza Macarena en la ciudad de Sevilla”. La duración del programa abarcará desde el 1 de junio de 2013 a 31 de mayo de 2014.

Borrador de declaración.

(Ley 7/2012, de 29 de octubre de 2012. B.O.E. de 30 de octubre de 2012)

Se flexibiliza el borrador dejando abierta la posibilidad de suministrarlo al contribuyente no solo cuando obtenga rentas del trabajo, del capital mobiliario sujetas a retención, de Letras del Tesoro, de ganancias patrimoniales sometidas a retención, subvenciones por adquisición de vivienda o imputación de rentas inmobiliarias, sino también de las fuentes de renta que establezca el Ministerio, dejándose sin límite el número de viviendas por el que se imputan rentas.

2. Impuesto sobre Sociedades.

Gastos no deducibles.

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se establece que no será deducible el gasto por indemnizaciones, por extinción de la relación laboral o mercantil, que supere 1.000.000 de euros, o si es mayor, del importe exento en el Impuesto sobre la Renta. Sin embargo, esta modificación normativa no será aplicable a relaciones laborales o mercantiles extinguidas antes del 1 de enero de 2013.

Fondo de comercio.

Por adquisición de participaciones en el extranjero "Financiero"

(Real Decreto-ley 9/2011, de 19 de agosto. B.O.E. de 20 de agosto de 2011)

Para los períodos impositivos iniciados dentro de 2011, 2012 y 2013, se modifica el límite máximo anual para considerar como gasto fiscalmente deducible el fondo de comercio financiero incorporado a las participaciones en los fondos propios de entidades no residentes. La actual veinteaava parte pasa a ser de la centésima parte de la diferencia proporcional entre el precio de adquisición de las participaciones y el patrimonio neto de la entidad participada.

Fondo de comercio por adquisición

(Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo. B.O.E. de 30 de marzo de 2012)

En consonancia con el apartado anterior, para los períodos impositivos iniciados durante 2012 y 2013 la deducción anual del 5%, que se aplica sobre el precio de adquisición del inmovilizado intangible correspondiente al fondo de comercio, se reduce al 1%. El nuevo porcentaje se aplica al fondo de comercio que aflora en las adquisiciones de negocios y al que surge en las operaciones de reestructuración empresarial.

Inmovilizado intangible.

(Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio. B.O.E. de 14 de julio de 2012)

La deducción del inmovilizado intangible de vida útil indefinida, para ejercicios iniciados en 2012 y 2013, se recorta del 10 al 2%, aplicándose ya en el cálculo del siguiente pago fraccionado.

Gastos financieros.

Gastos fiscalmente no deducibles

(Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo. B.O.E. de 30 de marzo de 2012)

Por un lado no son deducibles los gastos financieros derivados de deudas con entidades que forman grupo mercantil, destinados a la adquisición, a otras entidades del grupo, de participaciones en el capital o fondos propios de cualquier tipo de entidades, o a la realización de aportaciones al capital o a fondos propios de otras entidades del grupo, salvo que el sujeto pasivo acredite que existen motivos económicos válidos para la realización de dichas operaciones. Hasta ahora estos gastos no tenían limitación alguna en cuanto a su deducibilidad.

Con efectos a partir de ejercicios iniciados en 2012 y siguientes.

Limitación de la deducción de los gastos financieros

(Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo. B.O.E. de 30 de marzo de 2012)

(Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio. B.O.E. de 14 de julio de 2012)

Se limita la deducción de gastos financieros, al 30% del beneficio operativo del grupo, sin que el límite opere hasta 1 millón de euros, en las empresas que formen o no parte de un grupo mercantil, pero se exceptúa de esta limitación a las compañías aseguradoras y a las entidades de crédito.

Los gastos que no hayan podido ser deducidos en un ejercicio podrán aplicarse en los periodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos, conjuntamente con los del período impositivo correspondiente. Permitir la deducción en ejercicios futuros, en la práctica, es una medida que se asimila a la compensación de bases impositivas negativas.

Si los gastos financieros netos del período no alcanzan el límite anterior, la diferencia entre el citado límite y los gastos financieros del período se adicionará al límite, respecto de la deducción de gastos financieros netos en los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos, hasta que se deduzca dicha diferencia.

Con efectos a partir de ejercicios iniciados en 2012 y siguientes.

Regímenes especiales: Agrupaciones de interés económico y consolidación fiscal

(Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo. B.O.E. de 30 de marzo de 2012)

Respecto de las Agrupaciones de Interés Económico, los gastos financieros netos imputados a los socios se tendrán en cuenta por éstos a los efectos de aplicar el límite de deducción de los gastos financieros. Se imputarán a los socios los gastos financieros que no hayan sido objeto de deducción en estas entidades en el período impositivo. Los gastos financieros netos que se imputen a sus socios no serán deducibles por la entidad. Las bases impositivas negativas que imputen a sus socios no serán compensables por la entidad que las obtuvo.

Con efectos a partir de ejercicios iniciados en 2012 y siguientes

Respecto al régimen de Consolidación fiscal el límite de deducción del 30% de los gastos financieros se referirá al grupo fiscal. Los gastos financieros pendientes de deducir, por una entidad en el momento de su integración al grupo fiscal, se deducirán con el límite del 30% del beneficio operativo de dicha entidad. Cuando una entidad deje de pertenecer al grupo o se produjera la extinción del grupo, los gastos financieros pendientes de deducir tendrán el mismo tratamiento que el regulado para las bases impositivas negativas del grupo fiscal pendiente de compensar.

Con efectos a partir de ejercicios iniciados en 2012 y siguientes

Amortizaciones.

Libertad de amortización pendiente de aplicar

(Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo. B.O.E. de 30 de marzo de 2012)

Recordamos que fue la Ley 4/2008, de supresión del Impuesto sobre el Patrimonio, la que introdujo la posibilidad de amortizar libremente aquellos elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, afectos a la actividad económica, siempre y cuando

la entidad mantuviera, durante los 24 meses siguientes a la fecha de inicio del período impositivo en que dichos elementos entrasen en funcionamiento, su plantilla media respecto a los 12 meses anteriores. Este incentivo fiscal nació para aplicarse únicamente en ejercicios iniciados en 2009 y 2010. Posteriormente, el Real Decreto-ley 6/2010, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo, dió nueva redacción a este incentivo ampliando el ámbito temporal a los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2011 y 2012. Finalmente, el Real Decreto-ley 13/2010, amplió, nuevamente, el ámbito temporal. En concreto, para las inversiones nuevas cuya puesta a disposición se produjera en los períodos iniciados a partir del período impositivos 2011 y hasta el 2015 y sin condicionar el incentivo al mantenimiento de plantilla.

El Real Decreto-ley 12/2012 deroga este régimen, y además se acompaña de una limitación respecto de las cantidades pendientes de aplicar procedentes de períodos impositivos en que se haya generado el derecho a la aplicación de la libertad de amortización. Las entidades que tuvieran la consideración de empresas de reducida dimensión no se ven afectadas por estas limitaciones.

Los sujetos pasivos que hayan realizado inversiones hasta dicha fecha a las que resulte de aplicación la disposición adicional undécima de esta Ley, según la redacción dada por el Real Decreto ley 6/2010 (con mantenimiento de plantilla), en períodos impositivos en los que no sean consideradas como empresas de reducida dimensión y tengan cantidades pendientes de aplicar, podrán aplicarlas con el límite del 40% de la base imponible previa a su aplicación y a la compensación de bases imponibles negativas.

Los sujetos pasivos que hayan realizado inversiones hasta dicha fecha a las que resulte de aplicación la disposición adicional undécima de esta Ley, según la redacción dada por el Real Decreto 13/2010 (sin mantenimiento de plantilla), en períodos impositivos en los que no sean consideradas como empresas de reducida dimensión, y tengan cantidades pendientes de aplicar, podrán aplicarlas con el límite del 20% de la base imponible previa a su aplicación y a la compensación de bases imponibles negativas.

En el caso de que los sujetos pasivos tengan cantidades pendientes de aplicar en los términos señalados en los dos párrafos anteriores, aplicarán el límite del 40% hasta que agoten las cantidades pendientes generadas con arreglo a lo dispuesto en el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, entendiéndose aplicadas éstas en primer lugar. Se podrán aplicar en el mismo período impositivo las cantidades pendientes según lo dispuesto en el párrafo anterior, hasta el importe de la diferencia entre el límite previsto en dicho párrafo y las cantidades ya aplicadas en el mismo período impositivo.

Los límites previstos en este apartado se aplicarán, igualmente, respecto de las inversiones en curso realizadas hasta el día 30 de marzo de 2012 que correspondan a elementos nuevos encargados en virtud de contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión cuyo período de ejecución, en ambos casos, requiera un plazo superior a 2 años entre la fecha de encargo o inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o entrada en funcionamiento, a las que resulte de aplicación la disposición adicional undécima de la ley del Impuesto, según redacción dada por el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, y por el Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre.

Limitación de las amortizaciones fiscalmente deducibles

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

La deducibilidad fiscal de la amortización contable del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias se limita al 70% del máximo permitido antes de esta norma, en función del método de amortización que se esté aplicando, para las empresas que no sean de reducida dimensión. Así por ejemplo, si una entidad amortiza un turismo al coeficiente máximo de tablas, que es el 16%, en 2013 y 2014 solo podrá amortizarlo con el límite anual del 11,2%.

Se limita igualmente al 70% la amortización deducible de los mismos bienes de inmovilizado que se amorticen aceleradamente por haber sido puestos a disposición de la entidad en un periodo impositivo en el que cumplía los requisitos para tributar por el régimen especial de empresas de reducida dimensión, de elementos en los que se materialice la reinversión si ésta se hizo cuando la empresa se calificaba como empresas de reducida dimensión o los que se estén adquiriendo por el régimen especial de arrendamiento financiero cuando ya no se cumplan los requisitos de empresas de reducida dimensión.

También se aplica esta limitación a entidades que estén tributando por el régimen de empresas de reducida dimensión habiendo superado el umbral de cifra de negocios del mismo, pero se encuentren en los 3 ejercicios de prórroga establecidos para este régimen. Esta limitación no se aplica a los planes especiales de amortización. Hay que tener en cuenta que no se puede deducir como deterioro la amortización contable que no se puede deducir fiscalmente por esta norma.

La amortización contable no deducida fiscalmente en 2013 y 2014 por esta limitación, se podrá optar por deducirla: linealmente en un plazo de 10 años o a partir del primer periodo impositivo iniciado en 2015, durante la vida útil del elemento patrimonial.

Limitación con efectos exclusivamente para ejercicios iniciados en 2013 y 2014.

Exención parcial de rentas derivadas de la transmisión de determinados inmuebles.

(Real Decreto-ley 18/2012. B.O.E. de 12 de mayo de 2012)

Se regula una exención del 50% de las rentas positivas derivadas de la transmisión de bienes inmuebles de naturaleza urbana, que hubieran sido adquiridos a título oneroso a partir del 12 de mayo de 2012 y hasta el 31 de diciembre de 2012, y que tengan la condición de activo no corriente o que hayan sido clasificados como activos no corrientes mantenidos para la venta.

No formarán parte de la renta con derecho a la exención el importe de las pérdidas por deterioro relativas a los inmuebles ni las cantidades correspondientes a la reversión del exceso de amortización que haya sido fiscalmente deducible en relación con la amortización contabilizada.

Esta exención será compatible, en su caso, con la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.

No resultará de aplicación esta exención cuando el inmueble se hubiera adquirido o transmitido a una persona o entidad que forme parte de un grupo de sociedades, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas. Tampoco si se hubiera adquirido o transmitido al cónyuge de la persona anteriormente indicada o a cualquier persona unida a ésta por parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad, hasta el segundo grado incluido.

Con efectos a partir del 12 de mayo de 2012

Presunción de obtención de rentas por bienes no contabilizados o no declarados.

(Ley 7/2012, de 29 de octubre. B.O.E. de 30 de octubre de 2012)

En relación con la nueva declaración informativa, establecida para bienes y derechos situados en el extranjero, modelo 720, se establece la presunción, que no admite prueba en contrario (salvo las previstas en la norma), de que se consideran adquiridos con cargo a rentas no declaradas los bienes o derechos que no se hubieran declarado en plazo en dicha informativa, imputándose al periodo impositivo más antiguo de entre los no prescritos (siempre que hubiera estado en él en vigor esta norma).

Se exceptúa dicha consideración cuando el contribuyente acredite que la titularidad de los bienes se corresponde con rentas declaradas o se corresponde con periodos en los que no era contribuyente por este impuesto.

Se establece una infracción especial (muy grave) por la aplicación de esta norma, con la consiguiente sanción que será de un 150% de la cuota diferencial que origine la regularización efectuada por este motivo.

Actualización de balances.

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Aplicación subjetiva y elementos actualizables

Se aplica a los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre la Renta que realicen actividades económicas llevando contabilidad con arreglo al Código de Comercio o libros registros fiscales y a contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente.

Los elementos actualizables son los del inmovilizado material y las inversiones inmobiliarias, pudiéndose también actualizar los adquiridos en régimen de arrendamiento financiero y los elementos correspondientes a acuerdos de concesión contabilizados como intangibles por empresas concesionarias.

Se trata de un régimen voluntario, aunque si se opta por aplicarlo habrá que hacerlo por todos los elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, excepto en el caso de inmuebles, en el que se puede optar por actualizar o no de manera independiente cada uno de ellos.

Se practicará sobre los elementos que figuren en el primer balance cerrado con posterioridad a la entrada en vigor de esta ley, por lo tanto a partir del 28 de diciembre, sin que puedan actualizarse los elementos que estén totalmente amortizados fiscalmente, teniendo en cuenta a estos efectos, como poco, la amortización fiscal mínima. En las entidades con ejercicio coincidente con el año será en el balance a 31 de diciembre de 2012 y las operaciones de actualización se realizarán en el período comprendido entre la fecha de cierre del balance y el día que termine el plazo para su aprobación.

Procedimiento para realizar la actualización

Con los coeficientes que se regulan en la norma. Dichos coeficientes se aplicarán al valor de adquisición de los elementos y al importe de las mejoras, teniendo en cuenta la fecha de uno y otras, y sobre las amortizaciones contables que fueron fiscalmente deducibles. Si se trata de elementos actualizados por la anterior norma, Real Decreto-ley 7/1996, se hace tomando los importes de adquisición y las amortizaciones fiscalmente deducibles, sin tener en cuenta el incremento de valor por las operaciones de la anterior actualización.

La diferencia entre el neto de cada elemento después de aplicar las actualizaciones y el neto antes de hacer esa operación se habrá de multiplicar por el coeficiente resultante de la siguiente operación: patrimonio neto / patrimonio neto + pasivo total-derechos de crédito y tesorería. Estas magnitudes serán las del tiempo de tenencia del elemento o de los 5 ejercicios anteriores a la fecha del balance de actualización si es menor este plazo, a elección del sujeto pasivo. No se aplica el coeficiente si es mayor de 0,4. Si se realizó la actualización del Real Decreto-ley 7/1996, después de realizar las anteriores operaciones se restará el incremento de valor de aquella actualización y el resultado positivo será el importe del incremento neto de valor del elemento.

El valor actualizado no puede exceder del valor de mercado de cada elemento patrimonial y, la amortización sobre el nuevo valor, se realizará a partir del primer periodo impositivo iniciado a partir del 1 de enero de 2015, en los que resten para completar su vida útil, como si fuera una mejora.

El importe de las revalorizaciones se abonará a “reserva de revalorización de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre”, cuenta que no puede tener saldo deudor ni en su conjunto ni en relación con un elemento en particular.

Habrà que pagar un gravamen único del 5% sobre el saldo acreedor de la reserva de revalorización con origen en la actualización. El hecho imponible se entiende realizado cuando se apruebe el balance actualizado y será exigible el día que presente la declaración del periodo al que corresponde el balance, autoliquidándose e ingresándose con la misma. Por ejemplo, en sociedades con ejercicio económico coincidente con el año natural se presentará, junto con la autoliquidación del IS, entre el 1 y el 25 de julio de 2013. El importe se cargará en la cuenta de reserva de revalorización y no será gasto fiscalmente deducible en el Impuesto sobre Sociedades.

Reserva de revalorización

El saldo será indisponible hasta que sea comprobado y aceptado por la Administración (deberá realizarse en los 3 años siguientes a la fecha de presentación de la declaración). Si se minorra en la comprobación se devolverá la parte correspondiente del gravamen.

No se entenderá que se ha dispuesto del saldo, sin perjuicio de la obligación de informar en la Memoria, en los casos siguientes: si el socio o accionista ejerce el derecho a separarse, si el saldo de la cuenta se elimina por operaciones de reestructuración o si dicho saldo se debe aplicar por obligación legal. Comprobada la reserva o transcurrido el plazo mencionado, el saldo puede destinarse a: eliminar resultados negativos, ampliación de capital o para reservas de libre disposición (solo después de 10 años de la fecha de cierre del ejercicio).

Las reservas repartidas darán derecho a la deducción por doble imposición de dividendos en el Impuesto sobre Sociedades, si el socio es persona jurídica, y a la exención en el Impuesto sobre la Renta de los primeros 1.500 euros de dividendos si es persona física. Si se dispone indebidamente de esta reserva habrá que integrar el saldo indebidamente dispuesto en la base imponible del periodo en el que se produzca este hecho, y sin posibilidad de compensarlo con bases negativas.

Si se producen pérdidas por transmisión en los elementos actualizados o se deterioran los mismos, dichas pérdidas o disminuciones de valor se habrá de minorar, fiscalmente, en el importe correspondiente de la reserva correspondiente, quedando el saldo proporcional de la misma disponible.

En lo que respecta a los aspectos a incluir en la Memoria de los ejercicios en los que los elementos patrimoniales se hallen en el patrimonio de la entidad habrá que indicar los criterios de actualización utilizados, indicando los elementos afectados de las cuentas correspondientes. Importes actualizados de cada elemento y efecto de la actualización en las amortizaciones. Movimientos durante el ejercicio de la cuenta de reserva de revalorización y explicación de la causa de la variación.

El incumplimiento de estas obligaciones de información se considera infracción tributaria grave, con sanciones de 200 euros por dato omitido en los cuatro primeros años y de 1.000 euros en los siguientes, con el límite del 50% del saldo de la cuenta de reserva. Si el incumplimiento es sustancial, se integrará el saldo de la cuenta de reserva en la base imponible del periodo más antiguo entre los no prescritos.

Exención para evitar la doble imposición internacional.

(Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo. B.O.E. de 30 de marzo de 2012)

Recordamos que para aplicar esta exención se deben cumplir ciertos requisitos. Por un lado el socio debe tener un porcentaje mínimo de participación del 5% en la entidad. Por otro lado la entidad no residente debe tributar en su país por un impuesto análogo al nuestro y la renta obtenida proceder de beneficios empresariales. Con la modificación se flexibiliza la exención cuando se incumplen los requisitos que el legislador exige a la entidad no residente durante los años de tenencia de la participación. En concreto se introduce una regla de proporcionalidad de la exención en función del período de tiempo en el que se incumplen los requisitos para su aplicación, respecto del período de tenencia total de las participaciones.

Respecto de la parte de la renta que se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación, se considera exenta la parte que se corresponda con los beneficios generados en aquellos ejercicios en los que se cumplan conjuntamente los requisitos establecidos para la entidad no residente.

Respecto de la parte de la renta que no se corresponda con un incremento neto de beneficios no distribuidos generados por la entidad participada durante el tiempo de tenencia de la participación, la misma se entiende generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante el tiempo de tenencia de la participación, considerándose exenta aquella parte que proporcionalmente se corresponda con la tenencia en los ejercicios en que se hayan cumplido conjuntamente los requisitos establecidos para la entidad no residente.

Con efectos para ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2012.

Compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores.

Limitación del importe a compensar

(Real Decreto-ley 9/2011, de 19 de agosto. B.O.E. de 20 de agosto de 2011)

Se limita el importe a compensar por las bases imponibles negativas, para los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2011, 2012 y 2013, a las empresas cuyo volumen de operaciones (en los 12 meses anteriores al inicio de esos ejercicios) sea superior a 6.010.121,04 €, y varía según la cifra de negocios de la entidad. En el siguiente cuadro recogemos los nuevos límites:

Cifra de negocios €	% de compensación
< 20.000.000,00	100 %
>20.000.000,00 < 60.000.000,00	75 %
>60.000.000,00	50 %

En resumen, estas entidades solo podrán deducir el 75 ó el 50% de su base positiva del ejercicio con la compensación tributando, en consecuencia, por el 25 ó 50%, respectivamente.

Ampliación del plazo para la compensación

Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2012 se amplía el plazo de compensación de las bases imponibles negativas para todas las empresas (cualquiera que sea su cifra de negocios) hasta los 18 años inmediatos y sucesivos, frente al actual de 15 años. El nuevo plazo será también de aplicación a las bases imponibles negativas que estuviesen pendientes de compensar al inicio del primer período impositivo que hubiera comenzado a partir de 1 de enero de 2012.

Nuevo límite del importe a compensar

(Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio. B.O.E. de 14 de julio de 2012)

Se limita en mayor medida la compensación en 2012 y 2013 para entidades que en los 12 meses anteriores al inicio de los períodos impositivos superen 6.010.12,04€ de volumen de operaciones, aplicándose ya al pago fraccionado de octubre de 2012.

Las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios (INCN), en los anteriores 12 meses mencionados, llegue a 20 millones de euros podrán compensar, como máximo, el 50% del las BIN's (antes el 75%). Las entidades que en esos 12 meses el INCN llegue a 60 millones de euros podrán compensar, como máximo, el 25% del las BIN's (antes el 50%)

Compensación de BIN's			
Importe neto de la cifra de negocios (€)	BIN's hasta 2010	BIN's en 2011	BIN's en 2012-2013
< 20.000.000	100,00%	100,00%	100,00%
20.000.000 <INCN<60.000.000	100,00%	75,00%	50,00%
>60.000.000	100,00%	50,00%	25,00%

Tipo de gravamen reducido por mantenimiento o creación de empleo.

(Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre. B.O.E. de 31 de diciembre de 2011)

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Este incentivo, paralelo al regulado para los empresarios o profesionales en términos de reducción del rendimiento neto, se prórroga, hasta 2012 y 2013. De tal manera que, para los períodos impositivos iniciados dentro del año 2012 y del 2013, estas entidades aplican el tipo de gravamen del 20% sobre los primeros 300.000 € de base imponible y el 25% por el exceso sobre dicho importe cuando el importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 5.000.000 € y la plantilla media no llegue a 25 empleados, siempre que, al menos, se mantenga plantilla en el ejercicio iniciado en 2012 o en 2013 respecto a los 12 meses anteriores al comienzo del primer período impositivo iniciado en 2009.

Gravamen especial sobre dividendos y rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español.

(Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo. B.O.E. de 30 de marzo de 2012)

Se estableció la opción de tributar a un tipo fijo del 8% por los dividendos o participaciones en beneficios y por las plusvalías originadas por la venta de valores, devengados durante el año 2012, que provengan de una entidad residente en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal. Dichas rentas tributan al tipo general del Impuesto pues no tienen derecho a la exención.

No obstante, en el caso de transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, la parte de base imponible que se corresponda con cualquier corrección de valor que hubiera tenido la consideración de fiscalmente deducible durante el tiempo de tenencia de la participación, tributará al tipo de gravamen que corresponda al sujeto pasivo.

Los requisitos fueron que el porcentaje de participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad no residente sea, al menos, del 5% y que los beneficios que se reparten o en los que se participa procedan de la realización de actividades empresariales en el extranjero.

La base imponible del gravamen especial estará constituida por el importe íntegro de los dividendos o participaciones en beneficios devengados, sin que resulte fiscalmente deducible la pérdida por deterioro del valor de la participación que pudiera derivarse de la distribución de los

beneficios que sean objeto de este gravamen especial. En el caso de venta de las participaciones estará constituida por la renta obtenida en la transmisión, así como por la reversión de cualquier corrección de valor sobre la participación transmitida, que hubiera tenido la consideración de fiscalmente deducible durante el tiempo de tenencia de la participación.

Los dividendos o participaciones en beneficios, así como las rentas derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, sujetos a este gravamen especial, no generarán derecho a la aplicación de la deducción por doble imposición internacional y, además, el gasto contable correspondiente a este gravamen especial no será fiscalmente deducible de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

El gravamen especial debía autoliquidarse e ingresarse hasta el 30 de noviembre de 2012.

Gravamen especial sobre dividendos y rentas de fuente extranjera.

(Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio. B.O.E. de 14 de julio de 2012)

Se complementa el gravamen especial que estableció el Real Decreto-ley 12/2012 para dividendos y rentas de fuente extranjera de filiales operativas en Paraísos Fiscales, con la posibilidad de repatriar dividendos y rentas de fuente extranjera producidas por filiales extranjeras sin actividad económica pero en las que la matriz española tenga, al menos, un 5% de participación. El tipo de este gravamen es el 10% del importe íntegro del dividendo o de la renta.

Al igual que en el anterior Gravamen especial, la fecha máxima de devengo de dividendos y rentas será el 30 de noviembre, debiendo producirse el ingreso en los 25 días naturales siguientes a dicho devengo.

Deducciones en la cuota.

Incentivos fiscales por contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores

(Real Decreto-ley 3/2012, de 10 de febrero. B.O.E. de 11 de febrero de 2012)

(Ley 3/2012, de 6 de julio. B.O.E. de 7 de julio de 2012)

A partir del 12 de febrero se regula una deducción de 3.000 € para el primer contrato de trabajo concertado por una empresa cuando se realice con un menor de 30 años y se trate de un contrato de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores.

Sin perjuicio de la deducción anterior las entidades que tengan una plantilla inferior a 50 trabajadores en el momento en que concierten contratos de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores con desempleados beneficiarios de una prestación contributiva podrán deducir de la cuota íntegra el 50 por ciento del menor de los siguientes importes: el importe de la prestación por desempleo que el trabajador tuviera pendiente de percibir en el momento de la contratación o el importe correspondiente a doce mensualidades de la prestación por desempleo que tuviera reconocida.

Esta deducción resultará de aplicación respecto de aquellos contratos realizados en el periodo impositivo hasta alcanzar una plantilla de 50 trabajadores y siempre que, en los doce meses siguientes al inicio de la relación laboral, se produzca, respecto de cada trabajador, un incremento de la plantilla media total de la entidad en, al menos, una unidad respecto a la existente en los doce meses anteriores.

La aplicación de esta deducción estará condicionada a que el trabajador contratado hubiera percibido la prestación por desempleo durante, al menos, tres meses antes del inicio de la relación laboral. A estos efectos, el trabajador proporcionará a la entidad un certificado del Servicio Público de Empleo Estatal sobre el importe de la prestación pendiente de percibir en la fecha prevista de inicio de la relación laboral.

También estará condicionada al mantenimiento de esta relación laboral durante al menos tres años desde la fecha de su inicio. El incumplimiento de cualquiera de los requisitos señalados determinará la pérdida de la deducción, por lo que el sujeto pasivo deberá ingresar, junto con la cuota del período impositivo en que tenga lugar el incumplimiento de los requisitos o condiciones, la cantidad deducida correspondiente a la deducción aplicada en períodos anteriores, además de los intereses de demora.

Esta deducción se aplicará 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.

No se entenderá incumplida la obligación de mantenimiento del empleo cuando el contrato de trabajo se extinga, una vez transcurrido el periodo de prueba, por causas objetivas o despido disciplinario cuando uno u otro sea declarado o reconocido como procedente o por dimisión, muerte, jubilación o incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez del trabajador.

Gastos e inversiones para habitar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información

(Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre. B.O.E. de 31 de diciembre de 2011)

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Igual que sucede para el Impuesto sobre la Renta, este incentivo fiscal se proroga para ejercicios iniciados en 2012 y 2013 de tal manera que dará derecho a deducción del 1 ó 2% (este último porcentaje sobre el exceso de los gastos del período respecto a la media de los dos ejercicios anteriores) de los gastos o inversiones satisfechos para habitar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información.

Deducciones de I+D+i

(Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio. B.O.E. de 14 de julio de 2012)

Desaparece la opción de elegir entre ésta y las bonificaciones en las cotizaciones sociales del personal investigador al derogarse la D.A. 20ª de LIRPF y el Real Decreto 278/2007.

Deducción en producciones cinematográficas

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)

Se amplía la vigencia de esta deducción hasta el 31 de diciembre de 2013. Asimismo, se regula el régimen aplicable a las deducciones pendientes al comienzo del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2014.

Reducción del límite conjunto

(Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo. B.O.E. de 30 de marzo de 2012)

Para los períodos impositivos iniciados durante 2012 y 2013 se reduce el límite conjunto que se aplica a las deducciones por incentivos en la cuota, pasando del 35% a un 25%. Recordamos que para aplicar el límite hay que restar previamente de la cuota íntegra las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones.

También se reduce el límite cuando la deducción de I+D supera el 10% de la cuota íntegra, pasando del 60 al 50%. Además, la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios se computa a efectos del cálculo de este límite, lo que no sucedía hasta este momento.

Con efectos para ejercicios iniciados a partir de 2012 y 2013.

Ampliación del límite temporal para aplicar las deducciones

(Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo. B.O.E. de 30 de marzo de 2012)

Se amplía el plazo para aplicar las deducciones no practicadas por insuficiencia de cuota de 10 a 15 años. Para las deducciones correspondientes a actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, y para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación, dicho plazo pasa de 15 a 18 años.

Los nuevos plazos se aplicarán a las deducciones pendientes al inicio del primer período impositivo que hubiera comenzado a partir del 1 de enero de 2012.

Retenciones.

(Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre. B.O.E. de 31 de diciembre de 2011)

El nuevo tipo de retención con carácter general para 2012 y 2013 se eleva al 21%, anteriormente se encontraba en el 19%.

Con efectos a partir de 1 de enero de 2012.

Pagos fraccionados.

Elevación del importe a pagar

(Real Decreto-ley 9/2011, de 19 de agosto. B.O.E. de 20 de agosto de 2011)

(Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre. B.O.E. de 31 de diciembre de 2011)

Se eleva el porcentaje para calcular los pagos fraccionados, para los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2011, 2012 y 2013, a las empresas cuyo volumen de operaciones sea superior a 6.010.121,04 € y varía según la cifra de negocios de la entidad. Los pagos

satisfechos antes del 20 de agosto de 2011 no se ven modificados. En el siguiente cuadro recogemos los nuevos porcentajes en función de la cifra de negocios cuando el tipo de gravamen es el general del 30 por 100:

Cifra de negocios €	%	
< 20.000.000,00	5/7 x tg	= 21%
<20.000.000,00 < 60.000.000,00	8/10 x tg	= 24%
>60.000.000,00	9/10 x tg	= 27%

tg = tipo de gravamen

Límite mínimo de los pagos fraccionados

(Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo. B.O.E. de 30 de marzo de 2012)

El importe de los pagos fraccionados no podrá ser inferior al 8% del resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias para los sujetos pasivos cuyo importe neto de la cifra de negocios, en los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2012 ó 2013, sea igual o superior a 20.000.000 €. Este porcentaje será del 4%, en lugar del 8%, respecto del pago fraccionado correspondiente al mes de abril de 2012.

Los sujetos pasivos en los que al menos el 85% de los ingresos correspondan a rentas exentas o dividendos con derecho a deducción por doble imposición aplicarán, como mínimo, el 4% del citado resultado positivo. Este porcentaje será del 2%, en lugar del 4%, respecto del pago fraccionado correspondiente al mes de abril de 2012.

Nuevos límites por los pagos fraccionados de los ejercicios iniciados en 2012 y 2013

(Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio. B.O.E. de 14 de julio de 2012)

En el cálculo del pago por el sistema de base se han de integrar el 25% de los dividendos y rentas de fuente extranjera exenta por el artículo 21 de la Ley del Impuesto.

Para los sujetos pasivos que en 12 meses anteriores al inicio de los períodos impositivos superen 6.010.121,04€ de volumen de operaciones se incrementa el porcentaje del pago fraccionado. En el siguiente cuadro recogemos los nuevos importes y límites.

Entidades sometidas al tipo general del Impuesto: % pago fraccionado (PF)			
Importe neto de la cifra de negocios (€)	Hasta 1P 2011	Desde 2P 2011 a 1P 2012	Desde 2P 2012 a 3P 2013
< 10.000.000	21,00%	21,00%	21,00%
10.000.000 < INCN < 20.000.000	21,00%	21,00%	23,00%
20.000.000 < INCN < 60.000.000	21,00%	24,00% (*)	26,00% (**)
>60.000.000	21,00%	27,00% (*)	29,00% (**)

(*) Importe mínimo 8-4% del resultado contable, restando las BIN's con los límites del RD-ley 9/2011. Para pago se restan bonificaciones, retenciones y PF's

(**) En el cálculo se incluye el 25% de dividendos y rentas de fuente extranjera exenta. Importe mínimo 12-6% del resultado contable. NO se restan las BIN's. Para el pago SOLO se restan PF's anteriores.

PF's: pagos fraccionados

BIN's: bases imponibles negativas

Exoneración de realizar pagos fraccionados

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

En periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013 no existirá obligación de presentar pagos fraccionados por las entidades a que se refieren los apartados 5 y 6 del artículo del Texto Refundido de la Ley del Impuesto, que son las que tributan, respectivamente, al 1% y al 0%, como SICAV, Fondos de inversión de carácter financiero, SII y FII, el fondo de regulación del mercado hipotecario y los fondos de pensiones.

El importe mínimo del pago fraccionado, establecido para ejercicios iniciados en 2012 y 2013 cuando la entidad tenga una cifra de negocios, en los 12 meses anteriores, de al menos 20 millones de euros, no se aplicará en 2013 a las entidades sin ánimo de lucro, a las relacionadas en el punto anterior y a las SOCIMI.

Retención o ingresos a cuenta.

Importe para premios de juego

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se establece un tipo de retención del 20% para los premios de loterías y apuestas sometidos al gravamen especial, que hemos visto en el apartado dedicado al Impuesto sobre la Renta, aplicable a la parte del premio sujeta y no exenta. A la vez se excluye de retención el importe exento de estos premios. No obstante, lo único que cambia a este respecto es la retención, ya que el premio en su integridad formará parte de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

Coefficientes de corrección monetaria.

Para el año 2012

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)

Se establecen los coeficientes para integrar en la base imponible las rentas positivas obtenidas en 2012 en la transmisión de elementos patrimoniales del activo fijo que sean inmuebles, incluso los clasificados como activos no corrientes mantenidos para la venta.

Con anterioridad a 1 de enero de 1984	2,2946
En el ejercicio 1984	2,0836
En el ejercicio 1985	1,9243
En el ejercicio 1986	1,8116
En el ejercicio 1987	1,7258
En el ejercicio 1988	1,6487
En el ejercicio 1989	1,5768
En el ejercicio 1990	1,5151
En el ejercicio 1991	1,4633
En el ejercicio 1992	1,4309
En el ejercicio 1993	1,4122
En el ejercicio 1994	1,3867
En el ejercicio 1995	1,3312
En el ejercicio 1996	1,2679
En el ejercicio 1997	1,2396
En el ejercicio 1998	1,2235
En el ejercicio 1999	1,215
En el ejercicio 2000	1,2089
En el ejercicio 2001	1,1839
En el ejercicio 2002	1,1696
En el ejercicio 2003	1,1499
En el ejercicio 2004	1,1389
En el ejercicio 2005	1,1238
En el ejercicio 2006	1,1017
En el ejercicio 2007	1,0781
En el ejercicio 2008	1,0446
En el ejercicio 2009	1,0221
En el ejercicio 2010	1,0100
En el ejercicio 2011	1,0100
En el ejercicio 2012	1,0000

Para el año 2013

Se establecen los coeficientes para integrar en la base imponible las rentas positivas obtenidas en 2013 en la transmisión de elementos patrimoniales del activo fijo, que sean inmuebles, incluso los clasificados como activos no corrientes mantenidos para la venta.

(Ley 17/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Con anterioridad a 1 de enero de 1984	2,3130
En el ejercicio 1984	2,1003

En el ejercicio 1985	1,9397
En el ejercicio 1986	1,8261
En el ejercicio 1987	1,7396
En el ejercicio 1988	1,6619
En el ejercicio 1989	1,5894
En el ejercicio 1990	1,5272
En el ejercicio 1991	1,4750
En el ejercicio 1992	1,4423
En el ejercicio 1993	1,4235
En el ejercicio 1994	1,3978
En el ejercicio 1995	1,3418
En el ejercicio 1996	1,2780
En el ejercicio 1997	1,2495
En el ejercicio 1998	1,2333
En el ejercicio 1999	1,2247
En el ejercicio 2000	1,2186
En el ejercicio 2001	1,1934
En el ejercicio 2002	1,1790
En el ejercicio 2003	1,1591
En el ejercicio 2004	1,1480
En el ejercicio 2005	1,1328
En el ejercicio 2006	1,1105
En el ejercicio 2007	1,0867
En el ejercicio 2008	1,0530
En el ejercicio 2009	1,0303
En el ejercicio 2010	1,0181
En el ejercicio 2011	1,0181
En el ejercicio 2012	1,0080
En el ejercicio 2013	1,0000

Regímenes especiales del Impuesto.

Régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se exige que las viviendas permanezcan arrendadas u ofrecidas en arrendamiento un mínimo de 3 años, cuando hasta ejercicios iniciados en 2012 se exigían 7. Además el número de estas viviendas, en cada periodo impositivo, debe ser de 8 ó más, cuando se venía exigiendo un mínimo de 10.

Se suprime el requisito de que la superficie de cada vivienda no exceda de 135 metros cuadrados.

Régimen especial de determinados contratos de arrendamiento financiero

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se sustituye el sistema de solicitud-autorización para deducir, en un momento diferente al de su pago la parte de cuota correspondiente a la recuperación del coste del bien, por un sistema de comunicación a la Administración tributaria. De esta manera los arrendatarios pueden optar por comenzar a deducir el coste de la obra en el momento de inicio efectivo de la construcción del activo, si se cumplen a la vez los requisitos siguientes: las cuotas se satisfagan antes de la finalización de la construcción de manera significativa, periodo mínimo de construcción de 12 meses y que no obedezcan a una producción en serie.

Arrendamiento financiero en Agrupaciones de Interés Económico -AIE-

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre, de 2011. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se suprimen los requisitos que se exigían para deducir las cuotas de arrendamiento financiero antes de la puesta en funcionamiento del bien, que consistían en que se arrendasen a terceros no vinculados con la AIE y que los socios de la misma mantuvieran su participación hasta el periodo en el que concluyera el arrendamiento.

Entidades navieras en función del tonelaje

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se suprime la precisión de no considerar buques usados los adquiridos al ejercitar la opción de compra en un leasing, todo ello a efectos de la integración de la renta que, en su caso, se ponga de manifiesto como consecuencia de la transmisión de un buque afecto a este régimen. Sin embargo, los sujetos pasivos que hubieran obtenido la autorización antes del 1 de enero de 2013 seguirán como antes a efectos de este régimen y del de entidades navieras en función del tonelaje.

Aplicación del régimen especial de reestructuración

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se establece la aplicación de este régimen especial a las transmisiones de negocio o de activos o pasivos realizadas por entidades de crédito en cumplimiento de planes de reestructuración por la normativa bancaria aunque no se correspondan con las operaciones amparadas por este régimen.

Sociedades de Inversión Inmobiliaria (SOCIMI's)

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se flexibiliza el régimen permitiendo que las entidades en las que participe una SOCIMI con el mismo régimen que éstas puedan promover inmuebles; disminuye el plazo en el que tienen que estar arrendados los inmuebles promovidos por la entidad, de 7 a 3 años; las acciones pueden

negociarse en mercado regulado o en un sistema multilateral, si bien tienen que tener carácter nominativo; el capital social mínimo baja de 15 a 5 millones de euros; no se pone límite a la financiación ajena; y la obligación de reparto de los beneficios que no provienen de dividendos en participadas o de la transmisión de inmuebles para arrendar desciende del 90 al 80%.

La SOCIMI tributará a un tipo del 0%. Si se incumple el requisito de mantenimiento de los inmuebles, las rentas generadas por los mismos, en todos los periodos en los que se aplicó el régimen, tributarán a tipo general. Lo mismo ocurre respecto de las participaciones poseídas por la SOCIMI. En ambos casos, habrá que añadir, a la cuota del ejercicio en el que se produzca el incumplimiento, el importe de la cuota no pagada en todos los ejercicios más los correspondientes intereses de demora.

Cuando se distribuyan dividendos a socios cuya participación en el capital de la SOCIMI sea igual o mayor del 5%, si en sede de estos están exentos o tributan a un tipo inferior al 10%, la entidad quedará sometida a un gravamen especial del 19% sobre el importe íntegro repartido. Esto no se aplica a socios no residentes similares a las SOCIMI's. En general el pago de dividendos se somete a retención, excepto entidades no residentes parecidas a SOCIMI's.

Respecto al régimen de tributación de los socios por los dividendos recibidos con cargo a reservas a las que se aplicó el régimen especial: si el preceptor es sujeto pasivo de IS o de IRNR con EP, no podrá practicar la deducción por doble imposición. Si el socio es contribuyente del IRPF no se le aplica la exención de los primeros 1.500 euros de dividendos. Cuando el preceptor sea contribuyente del Impuesto de No Residentes sin Establecimiento Permanente, no se le aplicará tampoco la exención similar a la anterior.

Por las rentas obtenidas en la transmisión de participaciones en SOCIMI's los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades o contribuyentes del Impuesto sobre No Residentes con Establecimiento Permanente no se aplican deducción por doble imposición.

Si se trata de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta, la ganancia o pérdida patrimonial se calcula igual que la transmisión de cualquier acción que cotice, integrándose en la renta general o del ahorro según que la antigüedad sea de hasta 1 año o más. Si se trata de contribuyentes del Impuesto sobre No Residentes sin Establecimiento Permanente, estos no aplican la correspondiente exención.

Respecto a las obligaciones de información se exige a estas entidades que informen en la Memoria de las cuentas anuales de la composición de las reservas, de los dividendos distribuidos o de los inmuebles destinados al alquiler que computan en el 80% del activo, constituyendo infracción tributaria grave el incumplimiento de esta obligación y sancionándose pecuniariamente.

Se pierde el régimen fiscal especial en los siguientes casos: exclusión de negociación en mercados regulados o en un sistema multilateral de negociación; incumplimiento sustancial de obligaciones de información si no se subsanan en el ejercicio siguiente; falta de acuerdo de distribución o de pago total o parcial de los dividendos conforme a lo regulado; renuncia a la aplicación del régimen; e incumplimiento de cualquier otro requisito exigido en un ejercicio, salvo que se subsane el incumplimiento en el inmediato siguiente, excepto para el plazo mínimo de arrendamiento de cada inmueble de 3 años. La pérdida imposibilita optar de nuevo por el régimen hasta que no transcurran al menos 3 años desde la conclusión del último periodo impositivo en que fue de aplicación.

Incentivos al mecenazgo.

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)

Se aplican los mismos que se han referido en el apartado correspondiente al Impuesto sobre la Renta. Por esos donativos o donaciones el beneficio fiscal consiste en aplicar una deducción incrementada en 5 puntos sobre la prevista en la Ley 49/2002, alcanzando por tanto el 40%.

Acontecimientos de excepcional interés público.

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)

Los sujetos pasivos de este Impuesto gozarán de los beneficios fiscales relativos a los acontecimientos que se declaran o modifican y que se han relacionado en el apartado dedicado al Impuesto sobre la Renta.

3. Impuesto sobre el Patrimonio.

Restablecimiento del Impuesto con carácter temporal.

(Real Decreto-ley 12/2011, de 16 de septiembre. B.O.E. de 17 de septiembre de 2011)

Se exige de nuevo para los períodos 2011 y 2012.

Prórroga del Impuesto.

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se prorroga en 2013 el restablecimiento del Impuesto que se había previsto, en un principio, solo para 2011 y 2012, como acabamos de citar. Esto supone que según lo legislado por las CCAA, en el año 2013 se exigirá en todas las Comunidades excepto en la de Madrid.

Exención vivienda habitual.

(Real Decreto-ley 12/2011, de 16 de septiembre. B.O.E. de 17 de septiembre de 2011)

La exención del valor de la vivienda habitual del contribuyente, que hasta 2007 era de 150.253,03 euros, pasará a ser de 300.000 euros. Conviene recordar que este importe es para cada contribuyente, por lo que un matrimonio que posea una vivienda adquirida en gananciales no tributará por ella si su valor no excede de 600.000 euros.

Mínimo exento.

(Real Decreto-ley 12/2011, de 16 de septiembre. B.O.E. de 17 de septiembre de 2011)

Se establece un mínimo exento de 700.000 euros (que reduce la base imponible para llegar a la liquidable) cuando antes ascendía a 108.182,18 euros. No obstante, cada Comunidad Autónoma, como hemos dicho, podrá fijar otro.

El mínimo exento se aplica, al contrario de lo que ocurría en 2007, también a los sujetos pasivos que tributan por obligación real.

Bonificación Ceuta y Melilla.

(Real Decreto-ley 12/2011, de 16 de septiembre. B.O.E. de 17 de septiembre de 2011)
Vuelve a entrar en vigor la bonificación del 75% de la cuota correspondiente a bienes y derechos situados o que deban ejercitarse en Ceuta y Melilla.

Obligación de declarar.

(Real Decreto-ley 12/2011, de 16 de septiembre. B.O.E. de 17 de septiembre de 2011)
Se restablece la obligación de declarar para sujetos pasivos con cuota a ingresar o, en todo caso, cuando el valor de los bienes y derechos sea mayor de 2.000.000 de euros (antes si esa cuantía superaba 601.012 euros).

Se recupera en este tributo la obligación de los sujetos pasivos no residentes de nombrar representante en relación con las obligaciones respecto al mismo cuando operen mediante establecimiento permanente o cuando, por la cuantía y características del patrimonio, lo requiera la Administración Tributaria. Además, se hace responsable solidario del ingreso de la deuda tributaria al depositario o gestor de los bienes de los no residentes en la parte correspondiente a los bienes o derechos que tenga depositados o que gestione.

4. Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Rentas exentas por los beneficios distribuidos por las sociedades filiales residentes en territorio español a sus sociedades matrices residentes en otros Estados miembros de la Unión Europea o a los establecimientos permanentes de estas últimas situados en otros Estados miembros.

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)

A partir de la entrada en vigor de esta norma también se aplicará esta exención a los beneficios distribuidos por las sociedades filiales residentes en territorio español a sus sociedades matrices residentes en los Estados integrantes del Espacio Económico Europeo o a los establecimientos permanentes de estas últimas situados en otros Estados integrantes cuando se cumplan los siguientes requisitos:

Primero.- Los Estados integrantes del Espacio Económico Europeo donde residan las sociedades matrices hayan suscrito con España un convenio para evitar la doble imposición internacional con cláusula de intercambio de información o un acuerdo de intercambio de información en materia tributaria.

Segundo.- Que ambas sociedades estén sujetas y no exentas a alguno de los tributos que gravan los beneficios de las entidades jurídicas en los Estados miembros de la Unión Europea, mencionados en el artículo 2.c) de la Directiva 90/435/CEE del Consejo, de 23 de julio de 1990, relativa al régimen aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes, y los establecimientos permanentes estén sujetos y no exentos a imposición en el Estado en el que estén situados.

Tercero.- Que la distribución del beneficio no sea consecuencia de la liquidación de la sociedad filial.

Cuarto.- Que ambas sociedades revistan alguna de las formas previstas en el anexo de la Directiva 90/435/CEE del Consejo, de 23 de julio de 1990, relativa al régimen aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes, modificada por la Directiva 2003/123/CE del Consejo, de 22 de diciembre de 2003.

Tipos de gravamen.

(Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre. B.O.E. de 31 de diciembre de 2011)

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)³

El nuevo tipo de imposición complementaria para las transferencias de rentas al extranjero por establecimientos permanentes, para 2012 y 2013, pasa del 19 al 21%.

El tipo de gravamen general para las rentas obtenidas sin establecimiento permanente pasa del 24 al 24,75%.

El tipo de gravamen de los rendimientos del capital mobiliario (dividendos e intereses) y de las ganancias patrimoniales obtenidos sin establecimiento permanente pasa del 19 al 21%.

Retenciones y pagos fraccionados.

(Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre. B.O.E. de 31 de diciembre de 2011)

Para 2012 y 2013, el tipo pasa, en general, del 19 al 21%.

El tipo para las rentas obtenidas sin establecimiento permanente pasa del 24 al 24,75%.

El tipo para los rendimientos del capital mobiliario (dividendos e intereses) y de las ganancias patrimoniales obtenidos sin establecimiento permanente pasa del 19 al 21%.

Gravamen especial sobre los premios de loterías y apuestas.

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se regula de forma idéntica a lo visto en el Impuesto sobre la Renta para estos premios el gravamen del 20% sobre los obtenidos por no residentes sin Establecimiento Permanente, con la particularidad de que, si el no residente ha pagado o ha sufrido una retención por este gravamen superior a la que se derive de la aplicación del convenio para evitar la doble imposición, se podrá solicitar que se aplique éste y la devolución correspondiente.

Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles.

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se aplica a entidades residentes en paraísos fiscales, cuando hasta ahora se aplicaba a todos los no residentes propietarios de inmuebles en España. Esta modificación viene motivada por exigencia comunitaria.

³ Se reproduce la redacción dada por el Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre, de medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público: el nuevo tipo de retención con carácter general para 2012 y 2013 se eleva al 21%, anteriormente se encontraba en el 19%. Asimismo, el tipo de gravamen del 24% se eleva al 24,75%.

Como consecuencia de la modificación anterior, se suprimen, por innecesarias, las exenciones que existían para las entidades en país con Convenio.

Se establece la afección al pago del gravamen de los inmuebles cuando se transmitan.

Actualización de balances.

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

A los no residentes con Establecimiento Permanente se les aplica como a los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades.

5. Impuesto sobre el Valor Añadido.

No sujeción.

Bienes corporales: gas, electricidad, calor o frío

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)

Se consideran no sujetas las adquisiciones intracomunitarias de gas correspondientes a entregas realizadas a través de cualquier red conectada a una red situada en el territorio de la Comunidad (operaciones transfronterizas) y las adquisiciones intracomunitarias de calor o de frío correspondientes a entregas a través de redes de calefacción o refrigeración realizadas en el territorio de aplicación del impuesto.

Con efectos a partir de 1 de julio de 2012.

Ejecuciones de obra.

(Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio. B.O.E. de 14 de julio de 2012)

Se incrementa el porcentaje del coste de los materiales utilizados, del 33 hasta el 40%, para considerar como entregas de bienes a las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificaciones.

Con efectos a partir de 1 de septiembre de 2012.

Inversión del sujeto pasivo.

Entregas de calor y frío

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)

Se aplica la regla de inversión de sujeto pasivo a las entregas de calor y frío realizadas en el territorio de aplicación del impuesto por un empresario o profesional no establecido.

Con efectos a partir de 1 de julio de 2012.

Entregas de inmuebles con renuncia a la exención

(Ley 7/2012, de 29 de octubre. B.O.E. de 30 de octubre de 2012)

Se aplica la inversión del sujeto pasivo respecto de las entregas inmobiliarias exentas, de terrenos (rústicos y demás que no tengan la condición de edificables) y las segundas y ulteriores entregas de edificaciones cuando el sujeto pasivo hubiera renunciado a la exención.

Entregas de inmuebles en ejecución de garantía

(Ley 7/2012, de 29 de octubre. B.O.E. de 30 de octubre de 2012)

También se aplicará la regla de inversión del sujeto pasivo respecto de las entregas de bienes inmuebles en ejecución de la garantía constituida sobre los mismos.

Ejecuciones de obra

(Ley 7/2012, de 29 de octubre. B.O.E. de 30 de octubre de 2012)

Igual sucede respecto a las ejecuciones de obra y en las cesiones de personal para su realización, consecuencia de contratos directamente formalizados entre promotor y contratista, que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción y rehabilitación de edificaciones, extendiéndose la inversión a toda la cadena de contratistas y subcontratistas.

Adjudicación de terrenos o edificaciones por una comunidad de bienes a los comuneros.

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se aclara que dicha adjudicación se considera entrega de bienes en proporción a su cuota de participación.

Servicios de restauración y catering.

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)

Los "servicios de restaurante y catering" pasan a denominarse "servicios de restauración y catering"

Exenciones.

Servicios prestados directamente a sus miembros por uniones, agrupaciones o entidades autónomas, incluidas las agrupaciones de interés económico, constituidas exclusivamente por personas que ejerzan esencialmente una actividad exenta o no sujeta

(Ley 17/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Siguen exentos dichos servicios, exigiéndose, como antes, que se utilicen directa y exclusivamente en dicha actividad y sean necesarios para su ejercicio, que los miembros se

limiten a rembolsar la parte que les corresponda en los gastos en común, pero suprimiéndose el requisito de reconocimiento previo del derecho a la exención.

Con efectos a partir de 1 de enero de 2013.

Servicios prestados a sus miembros por organismos o entidades legalmente reconocidos, tales como patronales, Cámaras de Comercio o Colegios Profesionales

(Ley 17/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

La exención de dichos servicios, siempre que no perciban de los beneficiarios contraprestación diferente o las cotizaciones estatutarias, solo se condiciona a que no sea susceptible de producir distorsiones de competencia. Hasta ahora era una exención rogada.

Con efectos a partir de 1 de enero de 2013.

Servicios prestados por entidades o establecimientos de carácter social

(Ley 17/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Para tener derecho a esta exención ya no es obligatorio solicitar a la Administración tributaria el reconocimiento de su condición como entidades privadas de carácter social, aunque se podrá solicitar voluntariamente. Con independencia de la obtención de dicha calificación, los sujetos pasivos tendrán derecho a la exención siempre que se cumplan las condiciones que resulten aplicables en cada caso.

Con efectos a partir de 1 de enero de 2013.

Contratos de arrendamiento financiero

(Ley 17/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se añade como requisito, para no aplicar la exención de segundas y ulteriores entregas de edificaciones, que los contratos de arrendamiento financiero tengan una duración mínima de 10 años.

Con efectos a partir de 1 de enero de 2013.

Artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores –LMV-

(Ley 7/2012, de 29 de octubre. B.O.E. de 30 de octubre de 2012)

No quedarán amparados en la exención de operaciones financieras las transmisiones de valores no admitidos a negociación en un mercado secundario oficial, que se realicen en el mercado secundario, cuando con dicha transmisión se quiera eludir el pago correspondiente a la transmisión de inmuebles de las entidades a las que representan dichos valores, en los términos del artículo 108 de la LMV.

Con efectos a partir de 1 de noviembre de 2012.

Modificación de la base imponible.

En procesos concursales

(Ley 7/2012, de 29 de octubre. B.O.E. de 30 de octubre de 2012)

En los casos en los que se modificó la base imponible al entrar el deudor en concurso, se prevé que solo se modifique dicha base al alza en tres casos (hasta ahora solo cuando por cualquier causa se sobreesía el expediente de concurso): una vez firme el auto de la Audiencia Provincial que revoque en apelación el auto de declaración de concurso; en cualquier estado del procedimiento, cuando se compruebe el pago o la consignación de la totalidad de los créditos reconocidos o la íntegra satisfacción de los acreedores por cualquier otro medio o que ya no existe la situación de insolvencia; y una vez terminada la fase común del concurso, cuando quede firme la resolución que acepte el desistimiento o la renuncia de la totalidad de los acreedores reconocidos.

Con efectos a partir de 1 de noviembre de 2012.

Rectificación de la base imponible por impago

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se establece que en el caso de operaciones a plazo basta instar el cobro de uno de ellos para poder modificar la base en proporción al plazo o plazos impagados.

Con efectos a partir del 28 de diciembre de 2012

Cuotas soportadas.

Derecho a la deducción de las cuotas soportadas en concursadas

(Ley 7/2012, de 29 de octubre. B.O.E. de 30 de octubre de 2012)

Aunque, con carácter general, las cuotas soportadas deducibles pueden deducirse en el periodo en el que se hayan soportado o en los sucesivos, dentro del plazo de cuatro años, sin embargo las concursadas, respecto de las cuotas soportadas antes de la declaración del concurso pendientes de deducir, habrán de ejercitar ese derecho en la liquidación del periodo en el que las ha soportado. Cuando esto no se hubiera hecho, para deducir las cuotas, la concursada habrá de solicitar la rectificación de la autoliquidación del periodo en el que las soportó.

Con efectos a partir de 1 de noviembre de 2012.

Minoración de deducciones en concursos

(Ley 7/2012, de 29 de octubre. B.O.E. de 30 de octubre de 2012)

Cuando la minoración de las cuotas soportadas deducibles tenga su origen en la declaración de concurso, la rectificación se debe realizar en la autoliquidación del periodo en el que se ejerció el derecho a deducir las cuotas y no se aplican recargos ni intereses. Cuando estemos ante una acción de reintegración, que deje sin efecto una operación, y el adquirente esté también en concurso, debe rectificar en la autoliquidación del periodo en el que se ejerció el derecho a la deducción (sin recargo e intereses).

Con efectos a partir de 1 de noviembre de 2012.

Compensación-devolución de las cuotas soportadas en concursadas

(Ley 7/2012, de 29 de octubre. B.O.E. de 30 de octubre de 2012)

En general, el exceso de cuotas soportadas sobre las repercutidas en un periodo se puede compensar o solicitar su devolución en los periodos de los cuatro años posteriores, pero ahora se limita esta posibilidad a sujetos pasivos en concurso, de tal forma que todos los saldos pendientes, anteriores a la declaración de concurso, los deben aplicar en la autoliquidación anterior a la declaración del concurso.

Con efectos a partir de 1 de noviembre de 2012.

Rectificación de cuotas repercutidas.

Minoración de cuotas repercutidas cuando una operación quede sin efecto por el ejercicio, en un concurso, de una acción de reintegración concursal u otras de impugnación

(Ley 7/2012, de 29 de octubre. B.O.E. de 30 de octubre de 2012)

En este caso solo se podrán rectificar las cuotas inicialmente repercutidas en la liquidación en la que fueron declaradas y no, como en general, en el periodo en el que deba realizarse la rectificación o en los posteriores.

Con efectos a partir de 1 de noviembre de 2012.

Devengo.

Operaciones de tracto sucesivo

(Ley 17/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

En las entregas de bienes intracomunitarias en las que no se haya pactado precio o cuando, habiéndose pactado, no se haya determinado el momento de su exigibilidad, o la misma se haya establecido con una periodicidad superior al mes natural, el devengo del Impuesto se producirá el último día de cada mes por la parte proporcional correspondiente al periodo transcurrido desde el inicio de la operación, o desde el anterior devengo, hasta la citada fecha.

No obstante, para las entregas de bienes intracomunitarias de medios de transportes nuevos, el devengo se producirá el día 15 del mes siguiente a aquél en el que se inicie la expedición o el transporte de los bienes con destino al adquirente. En el caso de que con anterioridad a la citada fecha se hubiera expedido factura, el devengo tendrá lugar en la fecha de expedición de la misma.

Tipo de gravamen.

Para las entregas de viviendas

(Real Decreto-ley 9/2011, de 19 de agosto. B.O.E. de 20 de agosto de 2011)

A partir del día 20 de agosto, de 2011 y hasta el 31 de diciembre de 2011, se aplicó el tipo superreducido del 4 por 100 a las entregas de edificios o partes de los mismos aptos para su utilización como viviendas, incluidas dos plazas de garaje y anexos en ellos situados si se transmiten conjuntamente.

Prórroga del tipo reducida para las entregas de vivienda

(Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre. B.O.E. de 31 de diciembre de 2011)

El tipo de gravamen superreducido del 4% que se reguló para las adquisiciones de vivienda a partir del día 20 de agosto y hasta el 31 de diciembre de 2011, se mantiene hasta el 31 de diciembre de 2012.

Incremento de los tipos

(Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio. B.O.E. de 14 de julio de 2012)

Con carácter general el tipo reducido del 8% pasa a ser del 10% a partir de 1 de septiembre de este año y el tipo general pasa del 18 al 21% desde la misma fecha.

Desaparecen de las entregas de bienes sometidas al tipo del 4% los objetos que, por sus características, solo pueden utilizarse como material escolar, pasando, por lo tanto, a tributar al 21% en septiembre de 2012.

Como algunos bienes y servicios gravados a tipo reducido pasaron a gravarse al general, a partir del pasado 1 de septiembre, hemos resumido estos cambios en el siguiente cuadro:

<u>BIENES</u>	<u>Artículo ley</u>	<u>Hasta 31/08/12</u>	<u>desde 1/09/12</u>
Las sustancias o productos, cualquiera que sea su origen que, por sus características, aplicaciones, componentes, preparación y estado de conservación, sean susceptibles de ser habitual e idóneamente utilizados para la nutrición humana o animal, de acuerdo con lo establecido en el Código Alimentario y las disposiciones dictadas para su desarrollo, excepto las bebidas alcohólicas. No tendrán la consideración de alimento el tabaco ni las sustancias no aptas para el consumo humano o animal en el mismo estado en que fuesen objeto de entrega, adquisición intracomunitaria o importación	91.Uno.1.1º	8%	10%
Los animales, vegetales y los demás productos susceptibles de ser utilizados habitual e idóneamente para la obtención de los productos a que se refiere el número anterior, directamente o mezclados con otros de origen distinto. Se comprenden en este número los animales destinados a su engorde antes de ser utilizados en el consumo humano o animal y los animales reproductores de los mismos o de aquellos otros a que se refiere el párrafo anterior	91.Uno.1.2º	8%	10%
Los siguientes bienes cuando por sus características objetivas,	91.Uno.1.	8%	10%

envasado, presentación y estado de conservación, sean susceptibles de ser utilizados directa, habitual e idóneamente en la realización de actividades agrícolas, forestales o ganaderas: semillas y materiales de origen exclusivamente animal o vegetal susceptibles de originar la reproducción de animales o vegetales; fertilizantes, residuos orgánicos, correctores y enmiendas, herbicidas, plaguicidas de uso fitosanitario o ganadero; los plásticos para cultivos en acolchado, en túnel o en invernadero y las bolsas de papel para la protección de las frutas antes de su recolección	3º		
Las aguas aptas para la alimentación humana o animal o para el riego, incluso en estado sólido	91.Uno.1.4º	8%	10%
Los medicamentos para uso animal, así como las sustancias medicinales susceptibles de ser utilizadas habitual e idóneamente en su obtención	91.Uno.1.5º	8%	10%
Los aparatos y complementos, incluidas las gafas graduadas y las lentillas que, por sus características objetivas, sean susceptibles de destinarse esencial o principalmente a suplir las deficiencias físicas del hombre o de los animales, incluidas las limitativas de su movilidad y comunicación. Los productos sanitarios, material, equipos o instrumental que, objetivamente considerados, solamente puedan utilizarse para prevenir, diagnosticar, tratar, aliviar o curar enfermedades o dolencias del hombre o de los animales. No se incluyen en este número los cosméticos ni los productos de higiene personal, a excepción de compresas, tampones y protegeslips	91.Uno.1.6º	8%	10%
Los edificios o partes de los mismos aptos para su utilización como viviendas, incluidas las plazas de garaje, con un máximo de dos unidades, y anexos en ellos situados que se transmitan conjuntamente	91.Uno.1.7º	4%	10%
Las semillas, bulbos, esquejes y otros productos de origen exclusivamente vegetal susceptibles de ser utilizados en la obtención de flores y plantas vivas	91.Uno.1.8º	8%	10%
Las flores y las plantas vivas de carácter ornamental		8%	21%
SERVICIOS			
Los transportes de viajeros y sus equipajes	91.Uno.2.1º	8%	10%
Los servicios de hostelería, acampamento y balneario, los de restaurantes y, en general, el suministro de comidas y bebidas para consumir en el acto, incluso si se confeccionan previo encargo del destinatario	91.Uno.2.2º	8%	10%
Los servicios mixtos de hostelería, espectáculos, discotecas, salas de fiesta, barbacoas u otros análogos		8%	21%
Las efectuadas en favor de titulares de explotaciones agrícolas, forestales o ganaderas, necesarias para el desarrollo de las mismas, que se indican a continuación: plantación, siembra, injertado, abonado, cultivo y recolección; embalaje y acondicionamiento de los productos, incluido su secado, limpieza, descascarado, troceado, ensilado, almacenamiento y desinfección de los productos; cría,	91.Uno.2.3º	8%	10%

<p>guarda y engorde de animales; nivelación, explanación o abancalamiento de tierras de cultivo; asistencia técnica; la eliminación de plantas y animales dañinos y la fumigación de plantaciones y terrenos; drenaje; tala, entresaca, astillado y descortezado de árboles y limpieza de bosques; y servicios veterinarios. Lo dispuesto en el párrafo anterior no será aplicable en ningún caso a las cesiones de uso o disfrute o arrendamiento de bienes</p> <p>Igualmente se aplicará este tipo impositivo a las prestaciones de servicios realizadas por las cooperativas agrarias a sus socios como consecuencia de su actividad cooperativizada y en cumplimiento de su objeto social, incluida la utilización por los socios de la maquinaria en común</p>			
<p>Los prestados por intérpretes, artistas, directores y técnicos, que sean personas físicas, a los productores de películas cinematográficas susceptibles de ser exhibidas en salas de espectáculos y a los organizadores de obras teatrales y musicales</p>		8%	21%
<p>Los servicios de limpieza de vías públicas, parques y jardines públicos</p>	91.Uno.2.4º	8%	10%
<p>Los servicios de recogida, almacenamiento, transporte, valorización o eliminación de residuos, limpieza de alcantarillados públicos y desratización de los mismos y la recogida o tratamiento de las aguas residuales</p> <p>Se comprenden en el párrafo anterior los servicios de cesión, instalación y mantenimiento de recipientes normalizados utilizados en la recogida de residuos</p> <p>Se incluyen también en este número los servicios de recogida o tratamiento de vertidos en aguas interiores o marítimas</p>	91.Uno.2.5º	8%	10%
<p>La entrada a teatros, circos, espectáculos y festejos taurinos con excepción de las corridas de toros (las corridas ya estaban gravadas al tipo general), parques de atracciones y atracciones de feria, conciertos, parques zoológicos, salas cinematográficas y exposiciones</p>		8%	21%
<p>La entrada a bibliotecas, archivos y centros de documentación y museos, galerías de arte y pinacotecas</p>	91.Uno.2.6º	8%	10%
<p>Las manifestaciones culturales a las que se refiere el art.20.Uno.14º cuando no estén exentas, como visitas a museos, galerías de arte, monumentos, lugares históricos o parques naturales</p>		8%	21%
<p>Los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, cualquiera que sea la persona o entidad a cuyo cargo se realice la prestación, siempre que tales servicios estén directamente relacionados con dichas prácticas y no resulta aplicable a los mismos la exención a que se refiere el art.Uno.13º de la ley</p>		8%	21%
<p>Las prestaciones de servicios a que se refiere el número 8º del apartado uno del artículo 20 de esta ley cuando no estén exentas de acuerdo con dicho precepto ni les resulte de aplicación el tipo impositivo establecido en el número 3º del apartado dos.2 de este artículo</p>	91.Uno.2.7º	8%	10%

Los servicios funerarios efectuados por las empresas funerarias y los cementerios, y las entregas de bienes relacionados con los mismos efectuadas a quienes sean destinatarios de los mencionados servicios		8%	21%
La asistencia sanitaria, dental y curas termales que no gocen de exención de acuerdo con el art. 20 de esta ley		8%	21%
Los espectáculos deportivos de carácter aficionado	91.Uno.2.8º	8%	10%
Las exposiciones y ferias de carácter comercial	91.Uno.2.9º	8%	10%
Los servicios de peluquería, incluyendo, en su caso, aquellos servicios complementarios a que faculte el epígrafe 972.1 de las tarifas del IAE		8%	21%
Las ejecuciones de obra de renovación y reparación realizadas en edificios o partes de los mismos destinados a viviendas, cuando se cumplan ciertos requisitos	91.Uno.2.10º	8%	10%
El suministro y recepción de servicios de radiodifusión digital y televisión digital, quedando excluidos de este concepto la explotación de las infraestructuras de transmisión y la prestación de servicios de comunicaciones electrónicas necesarias a tal fin		8%	21%
Los arrendamientos con opción de compra de edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas, incluidas las plazas de garaje, con un máximo de dos unidades, y anexos en ellos situados que se arrienden conjuntamente	91.Uno.2.11º	8%	10%
La cesión de los derechos de aprovechamiento por turno de edificios, conjuntos inmobiliarios o sectores de ellos arquitectónicamente diferenciados cuando el inmueble tenga, al menos, diez alojamientos, de acuerdo con lo establecido en la normativa reguladora de estos servicios	91.Uno.2.12º	8%	10%
Las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificaciones o partes de las mismas destinadas principalmente a viviendas, incluidos los locales, anejos, garajes, instalaciones y servicios complementarios en ellos situados. Se considerarán destinadas principalmente a viviendas, las edificaciones en las que al menos el 50 por ciento de la superficie construida se destine a dicha utilización	91.Uno.3.1º	8%	10%
Las ventas con instalación de armarios de cocina y de baño y de armarios empotrados para las edificaciones a que se refiere el número 1º anterior, que sean realizadas como consecuencia de contratos directamente formalizados con el promotor de la construcción o rehabilitación de dichas edificaciones	91.Uno.3.2º	8%	10%
Las ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre las Comunidades de Propietarios de las edificaciones o partes de las mismas a que se refiere el número 1º anterior y el contratista que tengan por objeto la construcción de garajes complementarios de dichas edificaciones, siempre que dichas ejecuciones de obra se realicen en terrenos o locales que sean elementos comunes de dichas	91.Uno.3.3º	8%	10%

Comunidades y el número de plazas de garaje a adjudicar a cada uno de los propietarios no exceda de dos unidades			
Las importaciones de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección, cualquiera que sea el importador de los mismos, y las entregas de objetos de arte realizadas por las siguientes personas: 1º Por sus autores o derechohabientes. 2º Por empresarios o profesionales distintos de los revendedores de objetos de arte a que se refiere el artículo 136 de esta ley, cuando tengan derecho a deducir íntegramente el impuesto soportado por repercusión directa o satisfecho en la adquisición o importación de un mismo bien		8%	21%
Las adquisiciones intracomunitarias de objetos de arte cuando el proveedor de los mismos sea cualquiera de las personas a que se refieren los números 1º y 2º del párrafo anterior			
Los álbumes, partituras, mapas, cuadernos de dibujo			

Regímenes especiales.

Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.

(Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio. B.O.E. de 14 de julio de 2012)

La compensación por las entregas de productos naturales obtenidos en explotaciones agrícolas y forestales pasa del 10 al 12% y por las entregas de productos naturales obtenidos en explotaciones ganaderas o pesqueras pasa del 8,5 al 10,5%.

Con efectos a partir de 1 de septiembre de 2012.

Recargo de equivalencia

(Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio. B.O.E. de 14 de julio de 2012)

Con carácter general pasa del 4 al 5,2%. Para entregas de bienes gravados a tipo reducido pasa del 1 al 1,4%.

Hay que hacer notar que en los productos que por esta norma hayan salido del tipo reducido, para pasar al general, el recargo de equivalencia habrá subido del 1 al 5,2%, lo que ocurrirá con las flores y las plantas vivas de carácter ornamental.

Con efectos a partir de 1 de septiembre de 2012.

Nuevo supuesto de infracción.

(Ley 7/2012, de 29 de octubre. B.O.E. de 30 de octubre de 2012)

Para la falta de presentación o presentación incorrecta de declaraciones relacionadas con las salidas o abandono de los regímenes de zonas francas, depósitos francos u otros depósitos.

Aparejada a dicha infracción se regula la correspondiente sanción consistente en una multa del 10% de las cuotas de las operaciones no consignadas.

Con efectos a partir de 1 de noviembre de 2012.

Documento sustitutivo de la factura.

(Ley 17/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se produce una modificación técnica al eliminarse cualquier referencia que la Ley establece al documento sustitutivo, ya que este desaparece y se implanta la factura simplificada.

Con efectos a partir de 1 de enero de 2013

Factura electrónica.

(Ley 17/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

La factura, en papel o electrónica, deberá garantizar la autenticidad de su origen, la integridad de su contenido y su legibilidad, desde la fecha de expedición y durante todo el período de conservación. La norma en vigor solo exige que los medios electrónicos utilizados en la transmisión garanticen la autenticidad de su origen y la integridad del contenido.

Con efectos a partir de 1 de enero de 2013

6. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Escalas por transmisiones y rehabilitaciones de grandezas y títulos nobiliarios.

Para el año 2012

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)

Se regula la siguiente escala

ESCALA	Transmisiones directas €	Transmisiones transversales €	Rehabilitaciones y reconocimiento de títulos extranjeros €
1º Por cada título con grandeza	2.620	6.567	15.745
2º Por cada grandeza sin título	1.873	4.695	11.240
3º Por cada título sin grandeza	746	1.873	4.506

Para el año 2013

(Ley 17/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se regula la siguiente escala

ESCALA	Transmisiones directas €	Transmisiones transversales €	Rehabilitaciones y reconocimiento de títulos extranjeros €
1º Por cada título con grandeza	2.646	6.633	15.902
2º Por cada grandeza sin título	1.892	4.742	11.352
3º Por cada título sin grandeza	753	1.892	4.551

Dación en pago.

(Real Decreto-ley 6/2012, de 9 de marzo. B.O.E. de 10 de marzo de 2012)

Se declaran exentas, en la modalidad Actos Jurídicos Documentados, las escrituras de formalización de las novaciones contractuales de préstamos y créditos hipotecarios. Además, gozan de una bonificación del 50% los aranceles notariales y registrales derivados de la cancelación del derecho real de hipoteca en los casos de dación en pago de deudor hipotecado.

Anotaciones preventivas en Registros públicos que vengan ordenadas por la autoridad administrativa.

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se establece la no sujeción, a la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, documentos administrativos, de las anotaciones preventivas de embargo ordenadas de oficio por la Administración. Con ello se consigue que no se tengan que presentar estos documentos que se encontraban exentos.

Modificación del artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores (LMV).

(Ley 7/2012, de 29 de octubre. B.O.E. de 30 de octubre de 2012)

Se modifica este polémico artículo configurándolo como una norma antielusión que, cuando entra en liza, hace que la transmisión de participaciones tribute por el impuesto que correspondería en el caso de que se transmitiesen los inmuebles, por IVA o por la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO) del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Por otra parte, desaparece la excepción a la exención para las transmisiones en mercados primarios.

La transmisión de valores, como antes, en un mercado secundario se declara exenta en IVA y en Transmisiones Patrimoniales, pero se exceptúa de esta exención a las transmisiones de valores no admitidos a cotización en un mercado secundario, si se realizan en el mismo, cuando con las transmisiones se pretenda eludir el tributo que hubiera correspondido a la transmisión de los inmuebles propiedad de las entidades a las que representan los valores.

Se presume, admitiendo prueba en contrario, que se pretenden eludir estos impuestos en tres supuestos:

Primero.- Cuando se obtenga el control⁴ de una entidad cuyo activo esté compuesto en, al menos, un 50%, por inmuebles radicados en España que no estén afectos a actividades empresariales o profesionales.

Segundo.- Cuando, obtenido el control, aumente la participación o cuando se obtenga el control de una entidad en cuyo activo se incluyan valores que permitan obtener el control de otra con activo mayoritariamente inmobiliario no afecto o se aumente la cuota de participación en aquella.

Tercero.- Cuando se transmitan valores recibidos por una aportación de inmuebles en la constitución de una sociedad o en la ampliación de capital, siempre que tales bienes no se afecten a actividades empresariales y que, entre la fecha de la aportación y la de transmisión, no hubiera transcurrido un plazo de tres años.

Si la transmisión de valores queda sujeta al IVA o a TPO, para computar el activo, se sustituyen los valores contables de todos los bienes por sus valores reales, obligándose al sujeto pasivo a formar un inventario. Si se transmiten valores a la sociedad tenedora de los inmuebles, para que esta amortice los títulos, también se activa la norma antielusión.

Cuando no opere la exención en el IVA la base imponible se determinará en proporción al valor de mercado de los inmuebles. Cuando no opere la exención en TPO se aplicarán los elementos de dicho Impuesto a la parte proporcional del valor real de los inmuebles según las reglas de su normativa, tomando como base imponible, cuando se obtenga el control de una entidad, la parte proporcional del valor real de los inmuebles del activo que corresponda a la participación transmitida. Si se obtiene el control de una entidad que, a su vez, tiene valores de un activo inmobiliario, para determinar la base solo se tienen en cuenta los inmuebles de aquella cuyo activo esté integrado al menos en un 50% por activos no afectos; y cuando los valores transmitidos fueran los recibidos en una aportación no dineraria de inmuebles, la base imponible será la parte proporcional del valor real de los inmuebles que fueron aportados en su día.

Con efectos a partir de 1 de noviembre de 2012.

7. Impuestos especiales.

Devolución parcial del gasóleo

(Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre. B.O.E. de 31 de diciembre de 2011)

Se modifica el importe de referencia para calcular la devolución parcial por el gasóleo de uso profesional, expresado en euros por cada 1.000 litros, pasando de 278 euros a 306 euros, para adaptar el mínimo de imposición aplicable en España a lo dispuesto en la Directiva. Esto supone en la práctica la eliminación de la devolución del Impuesto sobre Hidrocarburos.

Impuesto sobre las Labores de Tabaco.

Tipo específico

⁴ Se entiende por control en una sociedad mercantil una participación superior al 50%.

(Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo. B.O.E. de 30 de marzo de 2012)

Se incrementa el tipo específico vinculado con el número de unidades que pasa del 12,7 a 19 €.

Tipo mínimo

(Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio. B.O.E. de 14 de julio de 2012)

Se introduce un tipo mínimo para los cigarrillos y cigarrillos de 32€/1.000 u.

Respecto a los cigarrillos se incrementa la fiscalidad mínima fijando el tipo único de 119,1€/1.000 u. y se reduce el tipo impositivo proporcional para compensar el incremento de IVA. Para la picadura de liar se eleva el impuesto mínimo que se fija en 80€/kg.

Impuesto mínimo

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se incrementa el impuesto mínimo que recae sobre los cigarrillos para las cajetillas vendidas por debajo de 3,95 euros. Asimismo se aumenta más el mínimo para cajetillas vendidas por debajo de 3,77 euros / cajetilla.

Impuesto Especial sobre Hidrocarburos.

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)

El Epígrafe 1.2.1 "Gasolinas sin plomo de 97 I.O. o de octanaje superior" pasa a denominarse "Gasolinas sin plomo de 98 I.O. o de octanaje superior".

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)

El Epígrafe 1.11 "Queroseno para uso general": pasa de una cuota de 291,79 € a 306 € por 1.000 litros.

Tipo impositivo autonómico

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)

Esta modificación está relacionada con la supresión del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (IVMDH) cedido a las CCAA, con problemas de armonización comunitaria y cuya recaudación viene a recoger el tramo autonómico del Impuesto sobre Hidrocarburos.

Las Comunidades Autónomas pueden establecer un tipo impositivo autonómico para gravar suplementariamente los productos a los que resulten de aplicación los tipos impositivos comprendidos en los epígrafes 1.1, 1.2.1, 1.2.2, 1.3, 1.4, 1.5, 1.11, 1.13, 1.14 y 1.15 que se consuman en sus respectivos territorios. La aplicación del tipo impositivo autonómico se efectuará de acuerdo con lo establecido en esta Ley y con los límites y condiciones establecidos en la normativa reguladora de la financiación de las Comunidades Autónomas.

El tipo impositivo autonómico a aplicar será el que corresponda a la Comunidad Autónoma en cuyo territorio se produzca el consumo final de los productos gravados. Se entiende que los productos se consumen en el territorio de una Comunidad Autónoma cuando sean recibidos en alguno de los siguientes lugares:

Establecimientos de venta al público al por menor situados en su territorio. A estos efectos, se consideran establecimientos de venta al público al por menor los establecimientos que cuentan con instalaciones fijas para la venta al público para consumo directo de los productos y que, en su caso, están debidamente autorizadas conforme a la normativa vigente en materia de distribución de productos petrolíferos.

Establecimientos de consumo propio situados en su territorio, para ser consumidos en los mismos sin perjuicio de la aplicación, si procede, del régimen suspensivo para ser reexpedidos a otra Comunidad Autónoma. A estos efectos, se consideran establecimientos de consumo propio los lugares o instalaciones en los que los productos se destinan al consumo y que cuentan con los elementos necesarios para su recepción y utilización así como, en su caso, con las autorizaciones administrativas que procedan.

Cualquier establecimiento situado en su territorio distinto de una fábrica o depósito fiscal con cualquier propósito, sin perjuicio de la aplicación, si procede, del régimen suspensivo para ser reexpedidos a otra Comunidad Autónoma.

Los titulares de los establecimientos, desde los que se produzca la reexpedición de los productos con destino al territorio de una Comunidad Autónoma distinta de aquella en la que se encuentran, tendrán derecho a deducir, de las cuotas que se devenguen cuando los productos se encuentren fuera del régimen suspensivo en el territorio de una Comunidad Autónoma y sean reexpedidos al territorio de otra Comunidad Autónoma, aquellas cuotas correspondientes a la aplicación del tipo de gravamen autonómico que previamente hayan soportado por repercusión o por estar incorporadas en el precio. Cuando el importe de las cuotas deducibles exceda, en cada período impositivo, el de las devengadas, el sujeto pasivo tendrá derecho a la devolución o compensación de la diferencia en las condiciones que reglamentariamente se determinen.

Cuando se cometa una irregularidad en el movimiento en régimen suspensivo entre el ámbito territorial comunitario no interno y el ámbito territorial interno, la responsabilidad de la persona que haya garantizado el pago no comprenderá el pago del importe correspondiente al tipo impositivo autonómico, a menos que haya participado en la irregularidad o el delito.

Con efectos a partir de 1 de enero de 2013.

Tipos impositivos

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)

El tipo de gravamen aplicable se formará, en su caso, mediante la suma de los tipos estatal y autonómico. Para los epígrafes 1.1, 1.2.1, 1.2.2, 1.3, 1.4, 1.5, 1.11, 1.13, 1.14 y 1.15, el tipo estatal está formado por la suma de un tipo general y otro especial.

Devengo

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)

Respecto de la aplicación del tipo impositivo autonómico el devengo se producirá conforme a la siguiente regla: cuando los productos se encuentren fuera de régimen suspensivo en el territorio de una Comunidad Autónoma y sean reexpedidos al territorio de otra Comunidad Autónoma, se producirá el devengo exclusivamente en relación con dicho tipo impositivo autonómico, con ocasión de la salida de aquellos del establecimiento en que se encuentren con destino al territorio de la otra Comunidad. Para la aplicación de lo previsto en este párrafo se tendrán en cuenta las siguientes reglas: el tipo impositivo autonómico aplicable será el establecido por la Comunidad Autónoma de destino. Cuando la Comunidad Autónoma de destino no hubiera establecido tipo impositivo autonómico se entenderá que el devengo se produce con aplicación de un tipo impositivo autonómico cero.

No se producirá devengo del tipo impositivo autonómico cuando ni la Comunidad Autónoma de origen ni la Comunidad Autónoma de destino lo hubieran establecido.

Obligados tributarios

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)

Cuando los productos se encuentren fuera de régimen suspensivo en el territorio de una Comunidad Autónoma y sean reexpedidos al territorio de otra Comunidad Autónoma, serán considerados obligados tributarios los titulares de los establecimientos desde los que se produzca la reexpedición de los productos con destino al territorio de una Comunidad Autónoma distinta de aquélla en la que se encuentran.

Devolución parcial por el gasóleo de uso profesional

(Ley 2/2012, de 29 de junio. B.O.E. de 30 de junio de 2012)

Para la aplicación del tipo autonómico de la devolución, la base de la devolución estará constituida por el resultado de multiplicar los coeficientes correctores, regulados en la norma, por el volumen de gasóleo que haya sido adquirido por el interesado en el territorio de la Comunidad Autónoma que lo haya establecido y haya sido destinado a su utilización como carburante en los vehículos que se mencionan en la ley, incluso contenido en mezclas con biocarburantes. La base así determinada se expresará en miles de litros.

Las Comunidades Autónomas que hayan establecido un tipo impositivo autonómico podrán establecer un tipo autonómico de la devolución para los productos que hayan sido adquiridos en su territorio, que no podrá ser superior a dicho tipo impositivo autonómico.

Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos.

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Como hemos mencionado anteriormente, la Ley 2/2012, de Presupuestos Generales del estado para 2012, modificó el Impuesto sobre Hidrocarburos y derogó el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos con efectos 1 de enero de 2013, estableciendo en el primero un tipo autonómico que pueden regular las CCAA y que viene a sustituir el Impuesto sobre las Ventas Minoristas.

Ahora en la Disposición adicional primera, y con el fin de que estos productos no se dejen de gravar por uno u otro tributo, se establece que se considerarán realizadas a 31-12-12 las ventas

minoristas de los hidrocarburos que se encuentren en los depósitos de los minoristas, salvo que les sea de aplicación el régimen suspensivo.

La autoliquidación correspondiente a estos productos por el IVMDH se habrá de presentar en los primeros 20 días de abril de 2013.

Gas licuado de petróleo destinado a usos distintos de los de carburante.

(Ley 17/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Deja de tributar a tipo impositivo cero. En concreto el Epígrafe 1.8 GLP destinados a usos distintos a los de carburante pasa a tributar a 15 euros por tonelada.

Impuesto especial sobre Determinados Medios de Transporte.

(Ley 17/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se regula una exención para los vehículos matriculados en otro Estado miembro de la Unión Europea. En concreto para los vehículos automóviles matriculados en otro Estado miembro, puestos a disposición de una persona física residente en España por personas o entidades establecidas en otro Estado miembro, siempre que se cumplan ciertos requisitos.

8. Tributos locales.

Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Incremento de los tipos de gravamen

(Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre. B.O.E. de 31 de diciembre de 2011)

Para los períodos impositivos iniciados en 2012 y 2013 los tipos de gravamen del Impuesto para los inmuebles calificados de naturaleza urbana, de uso no residencial y de uso residencial, quedan incrementados. Este incremento se produce plenamente para los que tengan uso no residencial y, en cuanto a los de uso residencial, solo opera respecto a la mitad de inmuebles con mayor valor catastral dentro de cada municipio y que tengan dicho uso.

El 10% para los municipios que hayan sido objeto de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general para bienes inmuebles urbanos como consecuencia de una ponencia de valores total aprobada con anterioridad al año 2002, no pudiendo resultar el tipo de gravamen mínimo y supletorio inferior al 0,5% en 2012 y al 0,6% en 2013.

El 6% para los municipios que hayan sido objeto de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general para bienes inmuebles urbanos, como consecuencia de una ponencia de valores total aprobada entre 2002 y 2004, no pudiendo resultar el tipo de gravamen mínimo y supletorio inferior al 0,5%.

El 4% para los municipios que hayan sido objeto de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general para bienes inmuebles urbanos como consecuencia de una ponencia de valores total aprobada entre 2008 y 2011.

Los incrementos no serán de aplicación a los municipios cuyas ponencias de valores hayan sido aprobadas entre los años 2005 y 2007. Tampoco variará el impuesto para el periodo impositivo que se inicie en 2013 en aquellos municipios en los que se apruebe una ponencia de valores total en el año 2012.

En el supuesto de que el tipo aprobado por un municipio para 2012 ó 2013 fuese inferior al vigente en 2011, en el año en que esto ocurra se aplicará lo dispuesto en este artículo tomando como base el tipo vigente en 2011.

El tipo máximo aplicable no podrá ser superior, en ningún caso, al regulado en el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

Beneficios fiscales

(Ley 17/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se prorrogan para el ejercicio 2013 los beneficios fiscales establecidos y regulados en el artículo 12 del Real Decreto-ley 6/2011, de 13 de mayo, por el que se adoptan medidas urgentes para reparar los daños causados por los movimientos sísmicos acaecidos el 11 de mayo de 2011 en Lorca, Murcia.

Hasta el 31 de diciembre de 2014 la determinación de la base liquidable del IBI se realizará por la Dirección General del Catastro, salvo que el Ayuntamiento comunique a dicho centro directivo que la indicada competencia será ejercida por él.

Inmuebles integrantes del Patrimonio Histórico

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se excluye de la exención del Impuesto a estos inmuebles en los que se llevan a cabo explotaciones económicas diferentes a las explotaciones exentas que prevé la Ley 49/2002 de régimen fiscal de las entidades sin ánimo de lucro.

Con efectos a partir de 1 de enero de 2013.

Bonificaciones potestativas para los Ayuntamientos

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Podrán regular, en Ordenanza, una bonificación de hasta el 95% de los inmuebles del Patrimonio Histórico que no queden exentos según el apartado anterior de este resumen, o a favor de inmuebles en los que se desarrollen actividades económicas declaradas de especial interés municipal por circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen el beneficio fiscal.

Con efectos a partir de 1 de enero de 2013.

Impuesto sobre Actividades Económicas.

Bonificaciones potestativas para los Ayuntamientos

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

En este tributo se establece una bonificación del 95% potestativa para los Ayuntamientos, para contribuyentes que tributen por cuota municipal, que desarrollen actividades económicas declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales o de fomento del empleo que lo justifiquen.

Con efectos a partir de 1 de enero de 2013.

IAE de parques de atracciones, acuáticos y análogos

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

En el epígrafe 981.3, si las citadas instalaciones permanecen abiertas menos de 8 meses al año la cuota será del 70% de la establecida.

Con efectos a partir de 1 de enero de 2013.

Cálculo de la superficie de locales en actividades de temporada

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

En estas actividades ya se computaba el 40% de la superficie utilizada mediante ocupación de la vía pública pero, a partir de 2013, si la actividad tiene un porcentaje de reducción de la cuota a pagar por ser de temporada, ese porcentaje se aplicará a la superficie de los locales utilizados.

Bajas en actividades de temporada

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se establece la incompatibilidad entre las reducciones de cuota que hemos visto y la presentación de baja de la actividad.

Beneficios fiscales

(Ley 17/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se prorrogan para el ejercicio 2013 los beneficios fiscales establecidos y regulados en el artículo 12 del Real Decreto-ley 6/2011, de 13 de mayo, por el que se adoptan medidas urgentes para reparar los daños causados por los movimientos sísmicos acaecidos el 11 de mayo de 2011 en Lorca, Murcia.

Aprobación de las Ordenanzas Fiscales de 2013

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Excepcionalmente dichas Ordenanzas pueden ser aprobadas y publicadas antes de 1 del abril de 2013 cuando los Ayuntamientos apliquen las medidas prevista en esta ley 16/2012.

Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Reducción en la base imponible

(Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo. B.O.E. de 30 de marzo de 2012)

Los Ayuntamientos podrán establecer una reducción en este tributo cuando se modifiquen los valores catastrales como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general. En ese caso, se tomará como valor del terreno, o de la parte de éste que corresponda según las reglas contenidas en el apartado anterior, el importe que resulte de aplicar a los nuevos valores catastrales dicha reducción durante el período de tiempo y porcentajes máximos siguientes:

La reducción, en su caso, se aplicará, como máximo, respecto de cada uno de los 5 primeros años de efectividad de los nuevos valores catastrales.

La reducción tendrá como porcentaje máximo el 60%. Los Ayuntamientos podrán fijar un tipo de reducción distinto para cada año de aplicación de la reducción.

La reducción no será de aplicación a los supuestos en los que los valores catastrales resultantes del procedimiento de valoración colectiva a que aquél se refiere sean inferiores a los hasta entonces vigentes.

El valor catastral reducido en ningún caso podrá ser inferior al valor catastral del terreno antes del procedimiento de valoración colectiva.

Con efectos exclusivos para el año 2012, aquellos municipios que no hubieran aprobado la Ordenanza para el establecimiento de la reducción anterior continuarán aplicando la reducción mínima del 40% y máxima del 60%, establecida en la norma, según redacción anterior a la entrada en vigor de este Real Decreto-ley.

Dación en pago

(Real Decreto-ley 6/2012, de 9 de marzo. B.O.E. de 10 de marzo de 2012)

Se considera sujeto pasivo sustituto del contribuyente la entidad que adquiera el inmueble, sin que el sustituto pueda exigir del contribuyente el importe de las obligaciones tributarias satisfechas.

Tasas.

Informes técnico-económicos para el establecimiento de tasas

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Se exime de esta obligación de informe a la Administración en caso de acuerdos motivados por revalorizaciones o actualizaciones generales o cuando se disminuya el importe de las tasas (excepto que se haya reducido sustancialmente el coste del servicio).

Catastro Inmobiliario.

(Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012)

Procedimiento abreviado

Se prevé la posibilidad de tramitar de forma abreviada el procedimiento de inspección catastral, suprimiendo el trámite de audiencia, previo a la resolución, cuando se cuente con datos suficientes y no existan terceros afectados en el procedimiento de inspección (art. 20.3 TR Ley Catastro Inmobiliario).

Las ponencias de valores no podrán impugnarse con ocasión de la determinación individualizada o de posterior aplicación de los valores catastrales de las mismas (art. 27.4 TR Ley del Catastro Inmobiliario).

Actualización de valores catastrales

Se prevé que la actualización de los valores catastrales a través de Ley de Presupuestos con coeficientes sea diferente dependiendo no solo de los tipos de inmuebles, como hasta ahora, sino también por grupos de municipios.

Además se da la posibilidad de que se actualicen los valores catastrales de los inmuebles urbanos de un mismo municipio aplicando coeficientes en función del año de entrada en vigor de la correspondiente ponencia de valores del municipio, siempre que concurren determinados requisitos.

Procedimiento de regularización catastral 2013-2016 (D.A. 3º TR Ley del Catastro Inmobiliario): se regula un procedimiento para la incorporación al Catastro de inmuebles urbanos y rústicos con construcción, así como de las alteraciones de sus características. El procedimiento se iniciará en los supuestos de incumplimiento de la obligación de declarar de forma completa y correcta las circunstancias determinantes de un alta o modificación.

9. Otras medidas no estrictamente tributarias.

Limitación de pagos en efectivo.

Se prohíbe el pago en efectivo, con importe de 2.500 euros o más, de las operaciones en las que intervenga al menos un empresario o profesional. En el caso de pagadores no residentes el importe será de 15.000 euros.

Para el cálculo de las anteriores cuantías, se sumarán los importes de todas las operaciones o pagos en que se haya podido fraccionar la entrega de bienes o la prestación de servicios.

En las operaciones que no pueden pagarse en efectivo, los intervinientes habrán de conservar los justificantes del pago durante 5 años, excepto de los realizados en entidades de crédito.

El incumplimiento de esta limitación lleva aparejado un régimen de infracciones y sanciones.

Así constituye infracción administrativa grave, que prescribe a los 5 años de haberla cometido, el incumplimiento de las limitaciones a los pagos en efectivo, siendo infractores tanto la persona que pague como la que reciba las cantidades en efectivo, y ambos responden de manera solidaria.

La sanción será de un 25% del importe pagado en efectivo si se superan los límites establecidos.

Se exime de responsabilidad a la persona que haya intervenido en la operación cuando, dentro de los 3 meses siguientes a la fecha de pago, denuncie ante la AEAT el incumplimiento de la limitación. Si la denuncia es simultánea por ambos intervinientes, ninguno queda exonerado.

Por último, el procedimiento sancionador se rige por la Ley 30/1992, siendo competente en todo el territorio nacional la AEAT para tramitarlo y resolverlo, pudiendo requerir datos a los contribuyentes para la dicha tramitación.

Modificación del Código penal en materia de fraude fiscal.

Se modifica la configuración del delito fiscal de tal forma que la regularización deja de ser excusa absolutoria para pasar a ser una circunstancia cuya concurrencia impide la existencia de ese delito.

Se prevé un tipo nuevo tipo agravado de delito fiscal, que se puede sancionar con una pena de prisión de 2 a 6 años (en general es de 1 a 5 años), lo cual conlleva que la prescripción, en este caso, pase a ser de 10 años en lugar de 5. Para que se aprecie este delito debe haberse cometido en concurrencia con alguna de las siguientes circunstancias: la cuota defraudada exceda de 600.000 euros, se haya defraudado en el seno de una organización o grupo criminal o que se hayan utilizado personas físicas, jurídicas o entes interpuestos, negocios o instrumentos fiduciarios o paraísos fiscales para ocultar o dificultar la determinación del obligado tributario o del responsable del delito, la determinación de la cuantía defraudada o del patrimonio de aquellos.

Por último, cabe destacar que se permite que la Administración tributaria continúe con el procedimiento de cobro de la deuda tributaria aunque el contribuyente esté inmerso en un procedimiento penal.

Reseña normativa.

Ley 39/2010, de 22 de diciembre de 2010. B.O.E. 23 de diciembre de 2010

Ley 2/2011, de 4 de marzo de 2011. B.O.E. de 4 de marzo de 2011

Real Decreto-ley 5/2011, de 29 de abril de 2011. B.O.E. de 6 de mayo de 2011

Real Decreto-ley 8/2011 de 1 de julio. B.O.E. de 1 de julio de 2011

Real Decreto-ley 9/2011, de 19 de agosto. B.O.E. de 20 de agosto de 2011

Ley 38/2011, de 10 de octubre de 2011. B.O.E. de 11 de octubre de 2011

Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre de 2011. B.O.E. de 31 de diciembre de 2011

Real Decreto-ley 3/2012, de 10 de febrero de 2012. B.O.E. de 11 de febrero de 2012.

Real Decreto-ley 6/2012, de 9 de marzo de 2012. B.O.E. de 10 de marzo de 2012

Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo de 2012. B.O.E. de 30 de marzo de 2012

Informe de la Dirección General de Tributos, de 10 de mayo de 2012

Real Decreto-ley 18/2012 de 11 de mayo de 2012. B.O.E. de 12 de mayo de 2012

Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio de 2012. B.O.E. de 14 de julio de 2012

Resolución de 16 de julio de 2012. B.O.E. de 17 de julio de 2012

Resolución de 2 de agosto de 2012. B.O.E. 6 de agosto de 2012

Real Decreto-ley 25/2012, de 7 de septiembre. B.O.E. de 8 de septiembre de 2012

Ley 7/2012, de 29 de octubre. B.O.E. de 30 de octubre de 2012

Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre. B.O.E. 1 de diciembre de 2012

Ley Orgánica 7/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. 28 de diciembre de 2012

Ley 15/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. de 28 de diciembre de 2012

Ley 16/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. 28 de diciembre de 2012

Ley 17/2012, de 27 de diciembre. B.O.E. 28 de diciembre de 2012

Real Decreto 1715/2012, de 28 de diciembre. B.O.E. 29 de diciembre de 2012

II. DOCTRINA ADMINISTRATIVA Y JURISPRUDENCIA: NOVEDADES.

Cambio de criterio, en el IVA, acerca de la exención de la gestión discrecional de carteras de inversión.

La gestión discrecional e individualizada de carteras de inversión es más que la mera información sobre los valores y que el asesoramiento en operaciones relativas a los mismos. En este servicio el gestor tiene amplias facultades y puede, en nombre y por cuenta del cliente, comprar, suscribir, enajenar, prestar, ejercitar derechos económicos convertir o canjear los activos financieros sobre los que recae su gestión.

Acudiendo a la jurisprudencia del Tribunal Supremo se distingue entre la gestión discrecional de carteras de valores y el contrato de gestión asesorada. En este último la sociedad gestora propone al cliente inversor determinadas operaciones, siendo éste el que decide su ejecución, mientras que en el contrato de gestión discrecional el gestor tiene amplia libertad y puede operar en la cartera sin aviso o consulta.

Respecto a esta gestión discrecional la Dirección General había interpretado en reiteradas consultas que eran servicios exentos en virtud el artículo 20.Uno.18.º, letra k) de la Ley del Impuesto.

Sin embargo, el Centro Directivo considera que debe revisar ese criterio después de la Sentencia de 19 de julio de 2012 del Tribunal de Justicia de la UE, recaída en el asunto C-44/11, Deuche Bank AG. En la misma el Tribunal entiende que el servicio de gestión de carteras combina un servicio de análisis y de supervisión de los activos del inversor y con una prestación de servicios de compra y de venta de títulos.

A continuación interpreta que no se puede separar un servicio del otro, que no se puede decir que uno es principal y otro accesorio, sino que forman una sola prestación económica. Dado que solo la compra y venta de títulos quedaría amparada por la exención de servicios financieros prevista en la directiva, y como el servicio solo puede considerarse en su conjunto, concluye que no puede quedar exento.

Consecuentemente, el criterio de la Dirección General debe cambiar y declarar no exentos lo servicios de gestión discrecional de carteras.

Por último, en cuanto a los efectos del cambio de criterio, se manifiesta que el carácter vinculante de las contestaciones a consultas tributarias se mantiene para la Administración en relación con las obligaciones y derechos cuyo cumplimiento y ejercicio, respectivamente, hubiesen de materializarse por el obligado tributario durante la vigencia de dicho criterio.

D.G.T. Nº V0001-12 y V0002-12, 2 de enero de 2013

Tratamiento en la matriz española de las pérdidas generadas por una filial francesa en ejercicios iniciados antes y después de 1 de enero de 2008 y no deducidas fiscalmente.

El supuesto planteado trata de una filial francesa, cuyas acciones fueron adquiridas al 100% en 2005, que vino sufriendo pérdidas continuadas hasta tener fondos propios negativos en 2009 y sin que se contabilizase, por la consultante, deterioro de valor de esa cartera, y tampoco se

dedujo fiscalmente importe alguno. En noviembre de 2011 la matriz suscribió un aumento de capital para restituir el equilibrio patrimonial de la francesa y, de esta forma, volvieron a ser positivos los fondos propios.

Al abordar este asunto, primeramente, habrá que distinguir dos períodos: ejercicios iniciados antes de 1 de enero de 2008 y después. Contablemente la matriz española, después de la suscripción y desembolso de la ampliación, reconoció una pérdida contable equivalente al montante de las pérdidas reflejadas en el balance de la filial.

Respecto a los ejercicios iniciados antes de 1 de enero de 2008, la Ley del impuesto solo recogía la limitación a la deducibilidad fiscal del gasto contable por depreciación de cartera de entidades que no cotizasen, que no podía exceder de la diferencia entre el valor teórico contable al inicio y al cierre del ejercicio. Por lo tanto, en los ejercicios iniciados en 2005, 2006 y 2007 la entidad consultante, para deducir las pérdidas de la filial, debió haber dotado la correspondiente provisión, cosa que no hizo.

Si en 2011 contabiliza dicho gasto, será deducible fiscalmente en virtud de lo dispuesto en el artículo 19.3 de la Ley del Impuesto, siempre que de ello no se derive una tributación inferior, en cuya apreciación se habrá de considerar el posible efecto de la prescripción.

Por lo que respecta a ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2008, se podrá deducir fiscalmente la diferencia entre el valor de los fondos propios al inicio y al fin del ejercicio cuando los valores representen participaciones en el capital de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, siempre que el valor de la participación, minorado en las cantidades deducidas en períodos impositivos anteriores, exceda del valor de los fondos propios de la entidad participada correspondiente a la participación, corregida en el importe de las plusvalías tácitas existentes en el momento de la adquisición que subsistan en el de valoración.

Por lo tanto en esos ejercicios procederá aplicar lo anterior, la deducción fiscal que corresponda, independientemente de que exista o no un gasto contable por deterioro, de tal forma que pueda existir deterioro contable y no un gasto fiscal o viceversa y puede revertir un deterioro contable y no tener que reconocer un ingreso fiscal o viceversa.

Siendo esto así, el artículo 19 antes mencionado sobre criterios de imputación temporal no será aplicable al gasto fiscal extracontable previsto para las participaciones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas y, en consecuencia, solo se podrá recuperar el gasto instando la rectificación de las autoliquidaciones en las que no se realizó el ajuste extracontable negativo de ejercicios iniciados en 2008, 2009 y 2010.

También se plantea cómo entender la aplicación del límite del precio de adquisición al precio de adquisición existente en el último período cerrado en 2007. En concreto se le debe descontar al precio originario los importes que podrían haberse deducido hasta ese período.

El Centro Directivo llega a la conclusión de que la expresión “cantidades deducidas en períodos impositivos anteriores” debe interpretarse como cantidades que hubieran podido deducirse en períodos anteriores, se hubiese o no deducido, para no hacer posible deducir posteriormente cantidades que se debieron deducir en ejercicios anteriores.

Por último, se admite la deducibilidad fiscal extracontable de las pérdidas de la filial en el ejercicio en que se realizó la aportación a los fondos propios cuando en los ejercicios anteriores,

como consecuencia de la existencia de un neto patrimonial negativo de la filial, la deducción no hubiera sido posible.

D.G.T. Nº V2104-12, 2 de noviembre de 2012

Tributación en el Impuesto sobre el Valor Añadido de la entrega de un bien inmueble derivada del ejercicio anticipado de la opción de compra en un contrato de arrendamiento financiero

Recordamos que no se aplica la exención del Impuesto, que el legislador regula para las segundas o ulteriores transmisiones de edificaciones, respecto de las entregas de edificaciones efectuadas en el ejercicio de la opción de compra inherente a un contrato de arrendamiento por empresas dedicadas habitualmente a realizar operaciones de arrendamiento financiero.

La cuestión que se plantea es si la excepción a esta exención inmobiliaria se aplica cuando la entrega se produce en el ejercicio anticipado de una opción de compra acordada dentro de un contrato de arrendamiento financiero.

El Tribunal, de acuerdo con la jurisprudencia, determina que la Ley del Impuesto no exige que la opción de compra se ejercite en un plazo determinado y, por consiguiente, cualquiera que sea el momento de la entrega de los inmuebles arrendados la operación se encuentra sujeta y no exenta del Impuesto. Añade, además, que no se puede considerar que exista ejercicio anticipado de la opción de compra cuando se produce la resolución anticipada del contrato de arrendamiento financiero.

T.E.A.C, Resolución Nº 2172/2010, de 15 de noviembre de 2012

Vulneración del principio del procedimiento único cuando se inician dos procedimientos inspectores con un mismo objeto

El día 15 de junio de 2005 se comunica a un contribuyente el inicio de actuaciones de comprobación de carácter parcial correspondientes al Impuesto sobre el Valor Añadido del período 2004. Posteriormente, el día 14 de octubre de 2005, al mismo contribuyente se le notifica el inicio de actuaciones inspectoras de carácter general, en relación al Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre el Valor Añadido de los periodos 2001 a 2004. La cuestión a determinar consiste en saber cuál es la fecha de inicio de las actuaciones inspectoras, el 15 de junio de 2005, como alega el interesado, o el 14 de octubre de 2005, como mantiene la Administración.

El Tribunal determina que no es posible iniciar dos procedimientos inspectores con un mismo objeto, respecto de un obligado tributario, con plazos de duración independientes. Ello iría en contra del principio del procedimiento único y supondría una vulneración del derecho que tienen los contribuyentes a que las actuaciones inspectoras no se extiendan por un periodo de tiempo superior a un año.

En este caso se establece que el procedimiento de comprobación e investigación se inicia el día el 15 de junio de 2005. Si se tienen en cuenta las dilaciones imputables al interesado las actuaciones inspectoras debieron finalizar el 14 de noviembre de 2006. Como el acuerdo de liquidación derivado de las actuaciones se notificó el día 19 de febrero de 2007, excediendo el

plazo máximo de 12 meses que la norma establece de duración de las actuaciones inspectoras, en consecuencia, no se considera interrumpido el plazo de prescripción.

T.E.A.C, Resolución Nº 5221/2010, de 15 de noviembre de 2012

Incremento no justificado de patrimonio

La Administración requiere a un contribuyente que justifique el destino de ciertas cantidades que ha retirado en efectivo de su sociedad. Ante la pasividad por parte del contribuyente de justificar tales salidas de fondos, la Administración solicita a la entidad bancaria las fotocopias de los cheques cobrados por el inspeccionado. El recurrente se limita a indicar que el dinero retirado tiene como destino el pago de las retribuciones de sus trabajadores.

El Tribunal, en vista de las pruebas aportadas, no considera acreditado por parte del contribuyente que los importes retirados, a través de cheques, fueran destinados al pago de las retribuciones salariales de sus trabajadores. Entre otras razones porque no se ha aportado una prueba documental y testifical completa que justifique debidamente este destino, no se ha aportado la contabilidad y, además, las cantidades retiradas son superiores a las declaradas por la sociedad en concepto de sueldos y salarios en todo el año.

Se da la razón a la Administración de que las cantidades retiradas pasaron al patrimonio del recurrente y, por lo tanto, deben considerarse, como así lo hizo la Inspección, incrementos o ganancias patrimoniales no justificadas.

Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Sentencia Nº 1582/2012, de 14 de mayo de 2012

Imposibilidad de devolver el Impuesto sobre Donaciones cuando la donación es revocada

La cuestión a dilucidar consiste en saber si es posible devolver a un contribuyente el Impuesto satisfecho cuando se revoca judicialmente la donación recibida en su día que dio origen al pago del tributo.

La normativa del Impuesto guarda silencio sobre la revocación de las donaciones. El Tribunal interpreta que en el presente caso la donación se realiza y se perfecciona produciéndose el hecho imponible. Y ello con independencia de que en un momento posterior la donación quede revocada por una causa ajena al donante. No hay, desde esta perspectiva, ninguna previsión normativa que autorice la devolución del Impuesto.

Tribunal Superior de Justicia de Galicia, Sentencia Nº 15879/2010, de 24 de septiembre de 2012