



ABOGADOS Y
ASESORES
FISCALES



PRINCIPALES NOVEDADES CONTENIDAS EN LA REFORMA DEL SISTEMA TRIBUTARIO



Diciembre 2014

Joaquín Moreno Clares
Diego de la Cotería Manzanera
Pablo Filiu Rodríguez



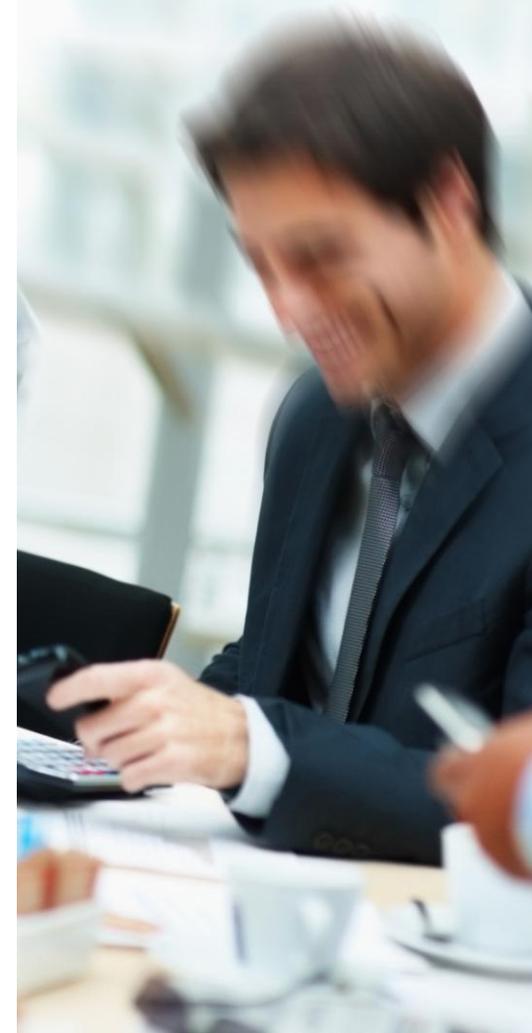
IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES



CONCEPTO DE ENTIDAD PATRIMONIAL



- Se recoge el concepto de “**entidad patrimonial**”, y que por lo tanto NO realiza actividad económica alguna, como aquella en la que mas de la mitad de su activo esta constituido por valores o no este afecto a una actividad económica. No se computa dinero o derechos de crédito procedentes de transmisiones en el periodo o 2 anteriores de elementos afectos.



CONTRIBUYENTES

- Se incorpora como sujeto pasivo del Impuesto de Sociedades a las “**Sociedades Civiles**” con **personalidad jurídica propia y objeto mercantil**. Para los ejercicios iniciados dentro del 2015 las sociedades civiles quedan excluidas del marco del Impuesto de Sociedades, se establece unas reglas para el tránsito.
- Se establece un régimen fiscal especial para la disolución y liquidación de estas sociedades.
- Entrada en vigor: 1 de enero de 2016.
- Este régimen fiscal es similar al que en su día se estableció para la disolución de las sociedades patrimoniales.



BASE IMPONIBLE "IMPUTACION TEMPORAL"



- **Limitación pérdidas intragrupo:** se **difieren** en el tiempo las **pérdidas** generada por la transmisión de inmovilizado material, inversiones inmobiliarias, intangibles y valores de deuda, cuando dicha transmisión se realice en el ámbito de un **grupo de sociedades (art.42 C.C.)**. Dicha pérdida será deducible cuando: sea dado de baja en la adquirente, sea transmitido a una entidad tercera, o bien la entidad transmitente y/o adquirente deje de formar parte del grupo.

- Se modifica el criterio de imputación de las **operaciones a plazo** (plazo transcurrido entre el devengo y el vencimiento del último o único plazo de cobro sea superior al año):
 - ✓ Se hace extensivo a **cualquier operación, incluyendo servicios**, cuando antes solo era aplicable a operaciones de ventas y ejecuciones de obra.

 - ✓ Se imputa por exigibilidad y no por el cobro.



BASE IMPONIBLE: CORRECCIONES DE VALOR "AMORTIZACIONES"



- Se modifican y simplifican las tablas de amortización.
- El inmovilizado intangible con vida "**útil definida**" se amortizará de **acuerdo a su vida útil**.
- Libertad de amortización para los gastos de **investigación y desarrollo** activados como inmovilizado intangible.
- Nuevo supuesto de **libertad de amortización** para elementos nuevos del inmovilizado material, cuyo valor unitario no exceda de **300 euros**, y hasta el **límite 25.000 euros** por ejercicio. Desaparece el límite en pymes de 600 euros con un máximo de 12.000 al año.



BASE IMPONIBLE "TABLAS AMORTIZACION"



TIPO DE ELEMENTO	COEFCIENTE LINEAL MAXIMO	PERIODO DE AÑOS MAXIMO	TIPO DE ELEMENTO	COEFCIENTE LINEAL MAXIMO	PERIODO DE AÑOS MAXIMO
Obra civil			Maquinaria	12%	18
Obra civil general	2%	100	Equipos médicos y asimilados	15%	14
Pavimentos	6%	34	Elementos de transporte		
Infraestructuras y obras mineras	7%	30	Locomotoras, vagones y equipos tracción	8%	25
Centrales			Buques, aeronaves	10%	20
Centrales hidráulicas	2%	100	Elementos de transporte interno	10%	20
Centrales nucleares	3%	60	Elementos de transporte externo	16%	14
Centrales de carbón	4%	50	Autocamiones	20%	10
Centrales renovables	7%	30	Mobiliario y enseres		
Otras centrales	5%	40	Mobiliario	10%	20
Edificios			Lencería	25%	8
Edificios industriales	3%	68	Cristalería	50%	4
Terrenos dedicados a escombreras	4%	50	Útiles y herramientas	25%	8
Almacenes y depósitos (gaseosos, líquidos)	7%	30	Moldes, matrices y modelos	33%	6
Edificios comerciales, administrativos,..	2%	100	Otros enseres	15%	14
Instalaciones			Equipos electrónicos e informáticos		
Subestaciones. Redes de transporte, ...	5%	40	Equipos electrónicos	20%	10
Cables	7%	30	Equipos para procesos de información	25%	8
Resto de instalaciones	10%	20	Sistemas y programas informáticos	33%	6
			Producciones cinematográficas	33%	6
			Otros elementos	10%	20



BASE IMPONIBLE: CORRECCIONES DE VALOR "PERDIDAS POR DETERIORO DEL VALOR"



➤ No serán deducibles fiscalmente:

- ✓ Las **pérdidas por deterioro** del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias, incluido terrenos, e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio.
- ✓ Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades (Desde 2013).
- ✓ Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de deuda.

Las pérdidas por deterioro de estos elementos serán deducibles, en su caso, en el momento de su transmisión o baja.

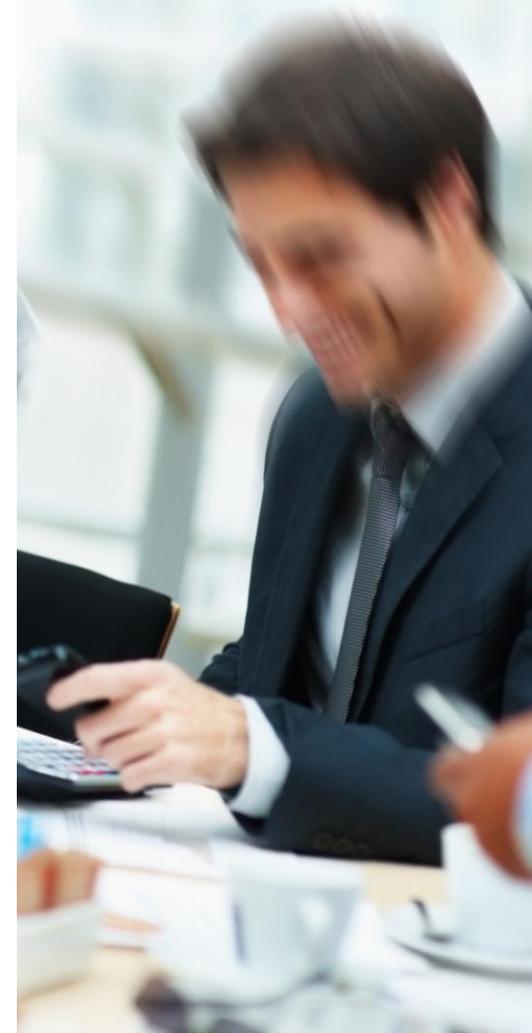
- Se mantiene la deducibilidad fiscal de las pérdidas por deterioro de los **créditos por insolvencia** de deudores y por la pérdida de valor de las **existencias**.
- Se admite la deducibilidad fiscal de las pérdidas por deterioro de créditos por insolvencias con **personas o entidades vinculadas**, cuando estén en situación de concurso, y se haya producido la **apertura de la fase de liquidación** por el juez.



GASTOS DEDUCIBLES "GASTOS FINANCIEROS"



- Se mantiene **"la deducibilidad de los Gastos Financieros Netos con el límite del 30% del Beneficio operativo, y en todo caso 1 millón de euros**. Se regulan nuevas limitaciones.



GASTOS NO DEDUCIBLES "RETRIBUCION DE LOS FONDOS PROPIOS"



➤ Tendrán la consideración fiscal de instrumentos de patrimonio los **préstamos participativos** otorgados por entidades que forman parte del **mismo grupo** de sociedades según lo establecido en el artículo 42 CC. Por lo que los **intereses** satisfechos **no serán gasto deducible**.

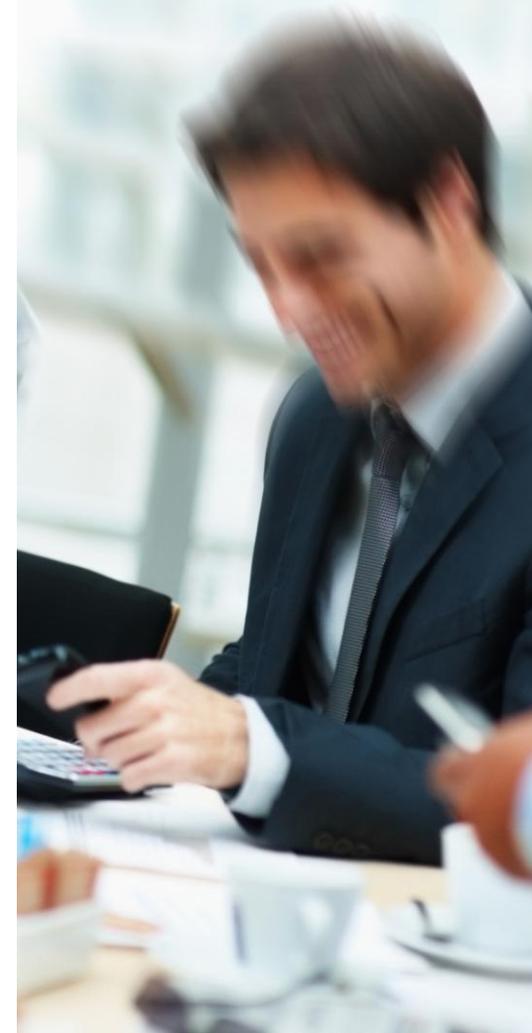
✓ Se establece un régimen transitorio por el que no será de aplicación a préstamos otorgados antes del 20/06/2014.



GASTOS NO DEDUCIBLES "OTROS GASTOS NO DEDUCIBLES"



- **Retribución a los administradores:** Se excluye del concepto de liberalidad las retribuciones a administradores por el desempeño de funciones distintas a las correspondientes a su cargo, con independencia del carácter mercantil o laboral que se atribuya a su relación con la entidad. Las retribuciones por el desarrollo de su cargo, están condicionadas a que estén reconocidas en los **Estatutos** y aprobadas en **Junta**.
- No se considera liberalidad los **gastos por atención a clientes o proveedores**, con el **límite del 1%** del importe neto de la cifra de negocios. Con los requisitos generales de **registro, justificación e imputación temporal**.



REGLAS DE VALORACIÓN

➤ **Coeficientes de actualización monetaria:**

En los supuestos de transmisión de inmuebles **se eliminan** los coeficientes de actualización monetaria.



OPERACIONES VINCULADAS



- **Obligaciones de documentación:** Se **simplifica** para entidades con importe neto cifra negocios inferior a 45 millones de euros.
- **Metodología de valoración:** se elimina la jerarquía de métodos, siempre y cuando se respete el principio de libre competencia.
- **Valoración de operaciones de sociedades profesionales:** se introducen reglas específicas de valoración para operaciones de sociedades profesionales con sus socios, para considerar que el valor convenido coincide con el de mercado.
- **Régimen sancionador:** se reducen notablemente.
- **Perímetro de vinculación:**
 - ✓ No se considera vinculación la **retribución** percibida por administradores por el ejercicio de su función, aunque siguen siendo partes vinculadas, por lo que no habrá obligación de documentación del precio.
 - ✓ En vinculación socio-sociedad el porcentaje de participación sube al **25%** (antes era 5% y 1% en cotizadas).
 - ✓ Se recupera el supuesto de vinculación "de hecho": una entidad ejerce **poder de decisión** sobre otra, aún sin existir propiedad de una sociedad en otra.



OPERACIONES VINCULADAS

- **Ejemplo:** Sociedad con un consejo de administración formado por 3 hermanos. Los estatutos no dicen nada de la remuneración del cargo y los 3 cobran como miembros del Consejo 30.000€/año

	Hermano 1	Hermano 2	Hermano 3
Sueldo Consejo	30.000	30.000	30.000
% participación	46%	46%	8%
Sueldo trabajo	0	50.000	41.000

- **Hermano 1:** La remuneración como consejero 30.000 € no deducible (no estatutos) y se considera de mercado.
- **Hermano 2:** La remuneración como consejero 30.000 € no deducible y se considera de mercado (novedad). La remuneración como trabajador de 50.000€ deducible y deberá valorarse a mercado (remuneración distinta a administrador, por lo que si se entiende operación vinculada)
- **Hermano 3:** La remuneración como consejero no deducible y la del trabajo no es necesario valorar al no ser parte vinculada



BASE IMPONIBLE: REDUCCIONES "RESERVA DE CAPITALIZACION"



- La **reserva de capitalización** surge con el fin de fomentar la capitalización de las empresas mediante el incremento de su patrimonio neto.

- Aplica a los contribuyentes que **tributen al tipo general** (25% con la reforma, incluye ERD y Gran empresa) o al 30% (entidades de crédito y entidades dedicadas a la investigación y explotación de hidrocarburos).

- Podrán reducir su base imponible en un 10% del importe del incremento de fondos propios, como ajuste permanente negativo, siempre y cuando se cumplan los siguientes requisitos:
 - ✓ Que este incremento de fondos propios se mantenga en los 5 años siguientes, salvo que tuviera pérdidas contables.
 - ✓ Se dote una reserva indisponible a mantener durante esos cinco años, por el importe de la reducción.



BASE IMPONIBLE: REDUCCIONES "RESERVA DE CAPITALIZACION"



- En caso de **insuficiencia de base imponible** para aplicar la reducción, las cantidades pendientes podrán aplicarse en los periodos impositivos que finalicen en los **dos años inmediatos y sucesivos**.
- En el supuesto de **incumplimiento** de los requisitos establecidos, las cantidades reducidas deberán ser regularizadas con los correspondientes intereses de demora, sin sanción ni recargo.
- **Límite cuantitativo: el 10% de la base imponible** positiva previa a esta reducción y a la compensación de Bases imponibles negativas.



COMPENSACIÓN BASES IMPONIBLES NEGATIVAS

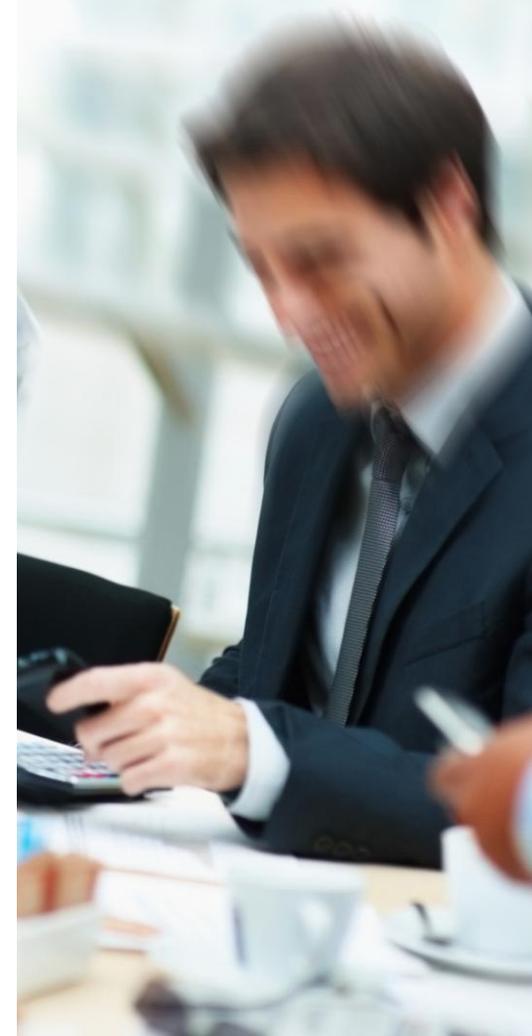


- **Limitación temporal:** Se pueden compensar bases sin limite temporal desde 1/01/2016.
- **Limitación cuantitativa:** aplicable a partir de 1/01/2016. (salvo excepciones) Se podrán compensar con el límite:
 - ✓ **70%** a partir de 2017, (60% en 2016) de la base imponible previa a la compensación y a la aplicación de ajustes por nueva reserva de capitalización. Límites diferentes para grandes empresas.
 - ✓ En todo caso un importe mínimo de **1 millón** de euros.
- **Sociedades inactivas:** se introducen limitaciones para compensar bases cuando se hayan adquirido sociedades con la finalidad de compensar sus bases negativas.
- **Limitación de comprobación:** se limita el derecho de la administración a revisar bases imponibles negativas a un **plazo máximo de 10 años**.



DEDUCCION DOBLE IMPOSICIÓN

- **Dividendos y Transmisión de participaciones:** Exención de dividendos percibidos y plusvalías por transmisión de participaciones de entidades residentes y no residentes: Se equipara el tratamiento de las rentas provenientes de fuente interna e internacional **eliminándose la deducción por doble imposición interna y se establece un único régimen general de exención** para participaciones significativas (**participación de al menos 5%** del capital social o valor de adquisición de hasta 20 millones de euros y un año de tenencia anterior o mantenimiento después). Se reconoce un ajuste negativo permanente al liquidar. **Exención por el total** de la plusvalía, no solo por la parte correspondiente a beneficios no distribuidos.
- Los dividendos y las plusvalías originados por la transmisión de entidades **residentes** en las que se participe **en menos de un 5%** (o valor de adquisición inferior a 20 millones de euros) **pasan a tributar íntegramente**, al **eliminarse la deducción** en cuota del 50% ahora existente y al no serles de aplicación la nueva exención por doble imposición prevista en la Ley.



INCENTIVOS FISCALES: "DEDUCCIONES PARA INCENTIVAR DETERMINADAS ACTIVIDADES"



➤ Se **DEROGAN** las siguientes deducciones:

- ✓ Deducción por inversiones **medioambientales**.
- ✓ Deducción por reinversión de **beneficios extraordinarios**.
- ✓ Deducción por gastos de formación del personal.
- ✓ Y la recién creada deducción **por reinversión de beneficios**.

➤ Se **MODIFICAN** las siguientes deducciones:

- ✓ Deducción por actividades de I+D+it.
- ✓ Deducción por inversión en producciones cinematográfica y series audiovisuales y espectáculos.

➤ Se **MANTIENEN** las siguientes deducciones:

- ✓ Deducción por creación de empleo (discapacitados y menores de 30 años parados en empresas de nueva creación).

➤ Destacar el derecho de la Administración para **comprobar** la aplicación de estas deducciones en un plazo máximo de 10 años a contar desde el día siguiente al que finalice el plazo de la declaración del Impuesto.



TIPO DE GRAVAMEN

- Ejercicios iniciados hasta 31/12/2014 : 30%
- Ejercicios iniciados a partir de 1/01/2015 : 28%
- Ejercicios iniciados a partir de 1/01/2016 : 25%
- **Limitación a la deducibilidad de la amortización:** las **grandes empresas con limitación del 70%** de la amortización contable fiscalmente deducible durante 2013 y 2014, y que a partir de 2015 tienen que revertir, podrán detraerse de la cuota integra un **% de las cantidades que integren en la base imponible**, derivadas de amortizaciones no deducidas en los periodos impositivos iniciados en 2013 y 2014. **La deducción es de un 2% en 2015 y 5% a partir de 2016** (compensa el efecto de la bajada de tipos impositivos).

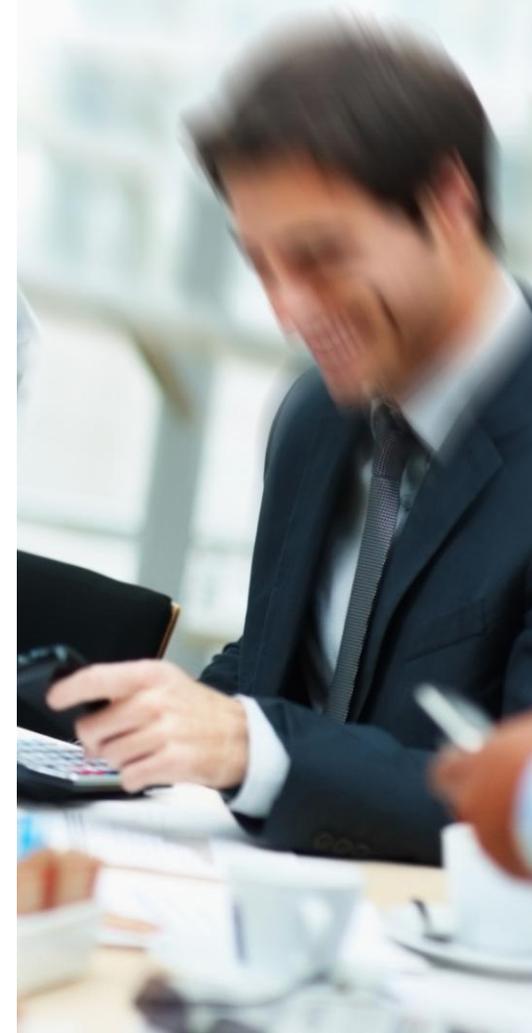


PAGOS FRACCIONADOS

- Con efectos en periodos impositivos que se inicien el 1/01/2016:
 - ✓ Modalidad de **cálculo sobre la cuota íntegra** del último periodo impositivo: porcentaje único del **18%**
 - ✓ Modalidad de **cálculo sobre la parte de la base imponible del periodo**: porcentaje único del **17%** (5/7 del tipo de gravamen general del 25%)

- Con efectos en periodos impositivos que se inicien el 1/01/2015:
 - ✓ Modalidad de cálculo **sobre la cuota íntegra** del último periodo impositivo: sin cambios
 - ✓ Modalidad de cálculo **sobre la parte de la base imponible del periodo**: el porcentaje depende del INCN y del tipo de gravamen general del 28% para el 2015 :
 - $6M < INCN < 10M$: 20%
 - $10M < INCN < 20M$: 21%
 - $20M < INCN < 60M$: 24%
 - $INCN > 60M$: 27%

- Pago mínimo: el 12% del resultado contable positivo de la cuenta de PyG, si $INCN > 20$ millones.



REGIMENES ESPECIALES "EMPRESAS DE REDUCIDA DIMENSION"

- Sus incentivos no son aplicables a las entidades que tengan la consideración de patrimoniales.
- Pasan a tributar **al tipo general del 25%**, al igual que las grandes empresas (2015: hasta 300.000 al 25%, resto al 28%).
- Desaparece el incentivo de libertad de amortización de inversiones de escaso valor (600 euros).



REGIMENES ESPECIALES

“EMPRESAS DE REDUCIDA DIMENSION”



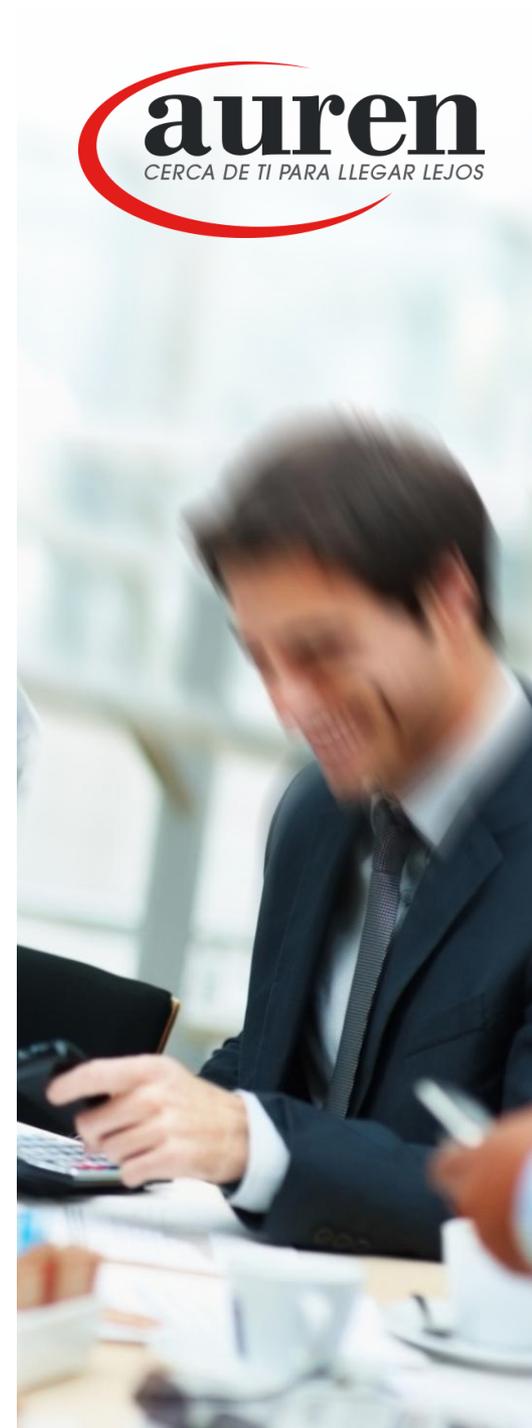
➤ Reserva de nivelación:

- ✓ El nuevo régimen especial de las EMPRESAS DE REDUCIDA DIMENSION, no contempla una escala reducida como en el pasado, y en su compensación establece esta reserva de nivelación. Resulta un ajuste temporal negativo al liquidar.
- ✓ Consiste en la posibilidad de **reducir** la base imponible positiva **hasta un 10%** de su importe con el **límite** de un 1 millón de euros.
- ✓ Los importes minorados de la base imponible, se adicionarán a la base imponible futura (5 años inmediatos y sucesivos), siempre que se tenga **base imponible negativa**, y hasta el importe de la misma.
- ✓ Si en el año 5 **no se han obtenido Bases Imponibles negativas**, en ese año se integra en la base imponible la reducción practicada en origen, adicionando los intereses y un recargo del 5%.
- ✓ El contribuyente **tendrá que dotar una reserva indisponible** por el importe de la minoración de la base, y hasta el periodo impositivo en que se produzca la adición de base.
- ✓ **Compatible** con al reserva de capitalización.



OPERACIONES DE REESTRUCTURACIÓN

- Se configura como régimen general aplicable a las operaciones de reestructuración, desaparece el **carácter optativo, se aplica cuando se realizan las operaciones correspondientes, si bien se obliga a comunicar a la Administración**
- **Al quedar exenta la plusvalía en la transmisión de participaciones, con un porcentaje de al menos el 5% en una sociedad residente, desaparece la deducibilidad del fondo de comercio de fusión.**
- Se establece una **limitación en la deducción de gastos financieros** destinados a la adquisición de participaciones.
- Se establece la **subrogación de la entidad adquirente en las Bases imponibles negativas** generadas por una **rama de actividad**, cuando la misma es objeto de transmisión por otra entidad.



RECOMENDACIONES



1. Revisar la composición de los balances para detectar posible **patrimonialidad** sobrevenida y no perder incentivos ERD.
2. Caso de actividad de **arrendamiento de inmuebles**, tener en cuenta la no exigibilidad de local afecto, pero si hay que demostrar una carga mínima de trabajo para el personal contratado a jornada completa.
3. Valorar la tributación durante el 2015 de las **sociedades civiles**, ya que su incorporación al impuesto de sociedades será en 2016, posible modificación de la organización.
4. Plantearse la posible tasación o valoración del inmovilizado que haya sufrido **deterioro**, para poder deducir la pérdida del 2014 (se podrían deducir este año pérdidas no registradas de ejercicios no prescritos, siempre que la tasación así lo indique).
5. Estudio de los **préstamos participativos** analizando la posibilidad de cambiar dicha figura por instrumentos fiscalmente mas ventajosos.



RECOMENDACIONES



6. Analizar la partida de gastos destinados a **atenciones con clientes o proveedores** para estudiar el impacto que puede tener la aplicación del límite máximo del 1% a partir de 2015. (Quizás sea conveniente adelantar la comida de Navidad ...).
7. Analizar las funciones atribuidas a los **administradores** con el fin de verificar la deducibilidad de su **retribución** como gasto. Conveniencia de modificar Estatutos y aprobar en Junta las retribuciones a Consejeros y Firmar contrato laboral de alta Dirección para las retribuciones por el resto de funciones.
8. En las **operaciones vinculadas**, conviene repasar el **perímetro** de vinculación (nueva figura de entidades con unidad de decisión y relación socio-sociedad 25%), así como valorar las nuevas obligaciones de **documentación simplificada** para entidades con INCN < 45 millones. Revisión de los **métodos de valoración** al suprimir la jerarquía establecida anteriormente.
9. Posibilidad de adelantar ventas de inmuebles a 2014 con el fin de poder eliminar el efecto inflacionista, ya que a partir de 2015 se eliminan los **coeficientes de corrección monetaria** (estudio de poder acogerse a deducción por reinversión de beneficios extraordinarios en 2014 y no en 2015 y ss.).



RECOMENDACIONES

10. Plantear un posible reparto de **dividendos** anticipado en entidades residentes **con participación inferior al 5%**, para poder aplicar la deducción del 50% de la cuota en 2014.
11. Caso de interesar la **venta de participaciones** de entidades residentes con **participación superior al 5%**, conviene esperar al 2015. Ahora solo se deduce por la parte de los beneficios no distribuidos, para el año que viene se excluye toda la ganancia obtenida.
12. Si existe la intención de **vender activos con pérdidas a empresas del grupo**, mejor en el 2014, ya que a partir de 2015 no son deducibles hasta que ese activo salga del grupo.
13. Consecuencia de la **disminución del tipo de gravamen**: interesa aplicar este año todas las **BINs** que sean posibles y en general conviene **diferir ingresos al 2015 y anticipar gastos a 2014**.
14. Analizar la **supresión de las deducciones** por **reversión de beneficios extraordinarios** (conviene realizar la venta en 2014 y realizar la reversión hasta en los tres años siguientes), **medioambientales, de fomento de las TIC's**, (puede convenir anticipar las inversiones).



IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS



INTRODUCCIÓN

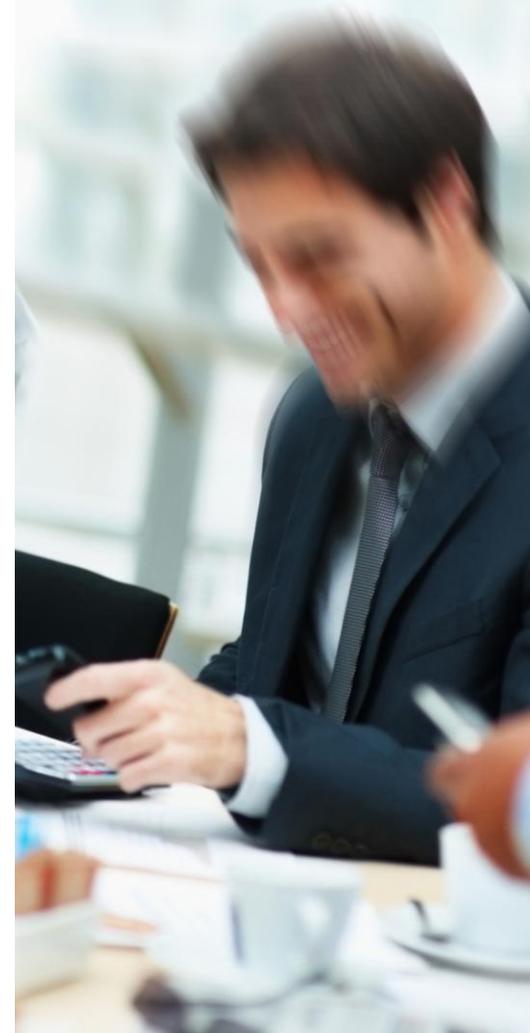
- **Entrada en vigor.**
Con carácter general, el **1 de enero de 2015**, salvo excepciones.
- **Tributo parcialmente cedido a las administraciones territoriales.**
Puede haber diferencias en la aplicación que cada Comunidad Autónoma haga de la reforma fiscal.



CONTRIBUYENTES

Entidades Régimen de Atribución de Rentas. Sociedades civiles.

- Las sociedades civiles **con objeto mercantil** pasan a ser contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades el **1/1/2016. Opción por disolución** con ventajas fiscales transitorias.



REGLAS DE IMPUTACIÓN TEMPORAL

- **Imputación temporal de las ganancias patrimoniales derivadas de ayudas públicas.** Momento del cobro (salvo excepciones).

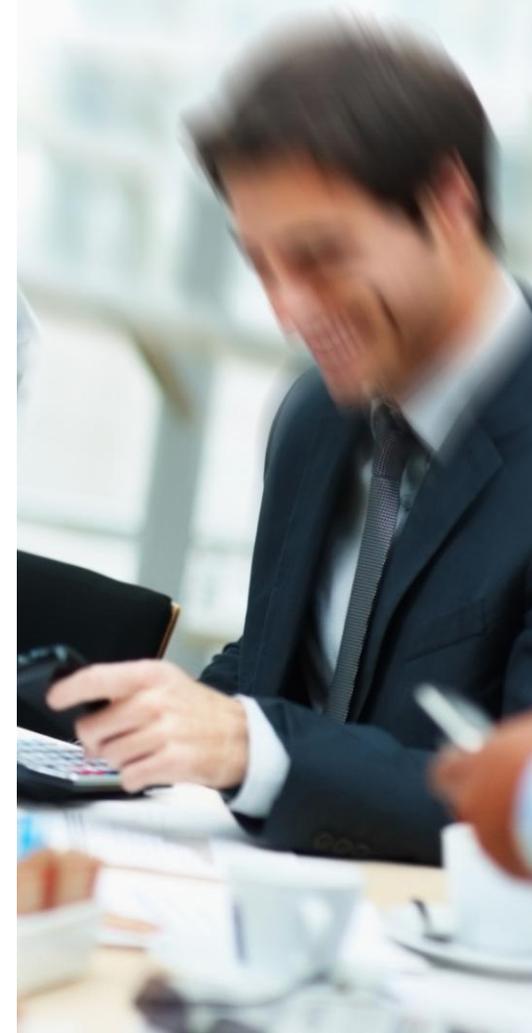
- **Pérdidas patrimoniales derivadas de créditos vencidos no cobrados.** (p.e. crédito particular a empresa)
Imputación cuando concorra alguna de las siguientes circunstancias:
 - Adquiera eficacia una **quita** establecida en acuerdo refinanciación judicialmente homologable o acuerdo extrajudicial de pagos
 - Adquiera eficacia el **concurso** en el que se acuerde una **quita**.
 - **Conclusión del concurso** sin que se haya satisfecho el crédito.
 - Transcurso **1 año** desde inicio procedimiento judicial y el plazo del año finalice a partir de 1 de enero de 2015.

Caso de **cobro posterior** se consideraría ganancia patrimonial.



RENDIMIENTOS DEL TRABAJO

- **Indemnización por despido o cese del trabajador.**
 - Norma vigente con limite de la exención en **180.000 €**.
 - **Exceso:** Posibilidad de reducción por rendimientos irregulares (40% 2014 – 30% 2015 y ss.)
 - ✓ Aplicable a partir de la entrada en vigor de la LIRPF
 - ✓ No aplica la limitación a,
 - Despidos producidos antes del 01/08/2014,
 - Despidos derivados de ERE aprobado antes del 1 de agosto de 2014
 - Despidos colectivos si la apertura del período de consultas a la autoridad laboral fue comunicada antes del 1 de agosto de 2014.
 - **Régimen transitorio:** Las indemnizaciones por despido anteriores al 01/08/14, y que excedan de la parte exenta (20, 33 o 45 días por año trabajado), pueden aplicar la **reducción por irregularidad**, según el número de años de servicio del trabajador y/o fraccionamiento de la percepción > 2.



RENDIMIENTOS DEL TRABAJO

- **Rendimientos del trabajo en especie:** Exención en la entrega de participaciones o acciones hasta 12.000€/año si la oferta se hace a todos los trabajadores y en las mismas condiciones.



RENDIMIENTOS DEL TRABAJO

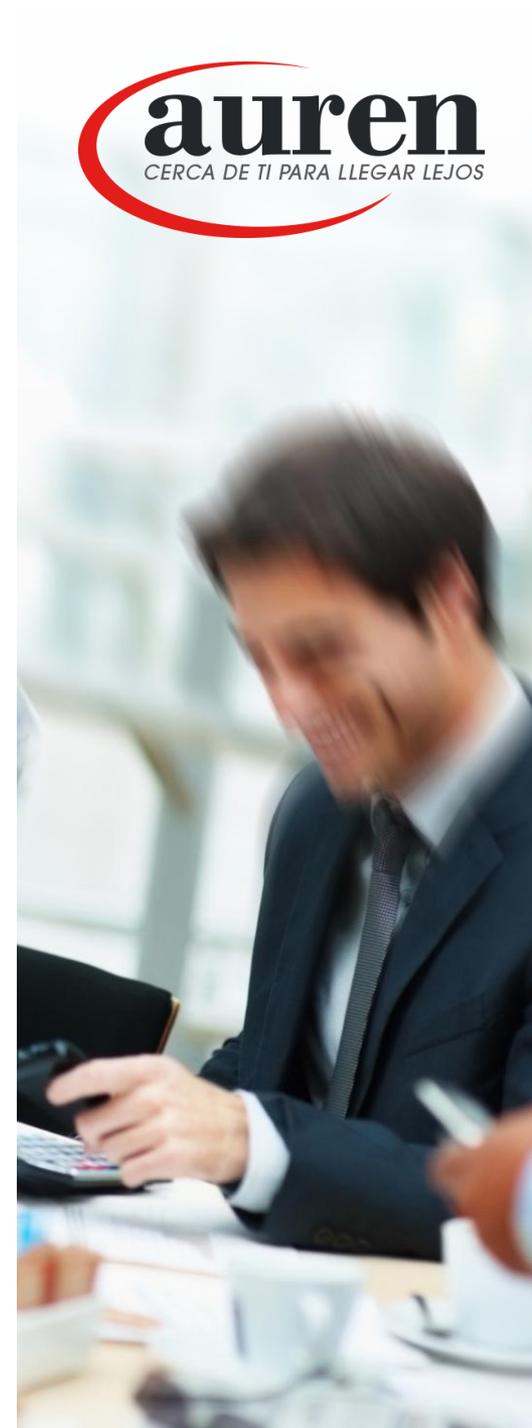
Rentas irregulares.

- Coeficiente reductor se rebaja del 40% al **30%** .
- **Notoriamente irregulares (supuestos tasados).**
 - El rendimiento se tiene que **satisfacer en un único período** impositivo.
 - Se mantiene **el límite** base anual de aplicación de la reducción: **300.000 €/año**.
- **Con período de generación superior a 2 años:**
 - **Distintos de extinción de relación laboral.**
 - ✓ El rendimiento se tiene que satisfacer en un único período impositivo.
 - ✓ Eliminación del requisito de que los rendimientos no se obtengan de forma periódica o recurrente.
 - ✓ No aplica si en **cinco períodos impositivos anteriores** se hubiera aplicado esta reducción.
 - ✓ Se mantiene el límite base anual de aplicación de la reducción: 300.000 €/año.
 - ✓ Se elimina límite específico para opción de compra sobre acciones o participaciones por los trabajadores (stock options).



RENDIMIENTOS DEL TRABAJO

- Provenientes de la extinción de **la relación laboral**.
 - ✓ Posibilidad de fraccionamiento si N^o años generación /N^o años fraccionamiento > 2
 - ✓ Aplica aunque en 5 períodos impositivos anteriores se hubiera aplicado esta reducción.
 - ✓ Se mantienen límites específicos sobre rendimientos para aplicar la reducción:
 - Indemnización > 1.000.000 €: No aplica reducción.
 - Indemnización entre 700.000,01€ y 1.000.000€: 300.000- (RT - 700.000)
 - Indemnización ≤ 700.000: 300.000 €/anual



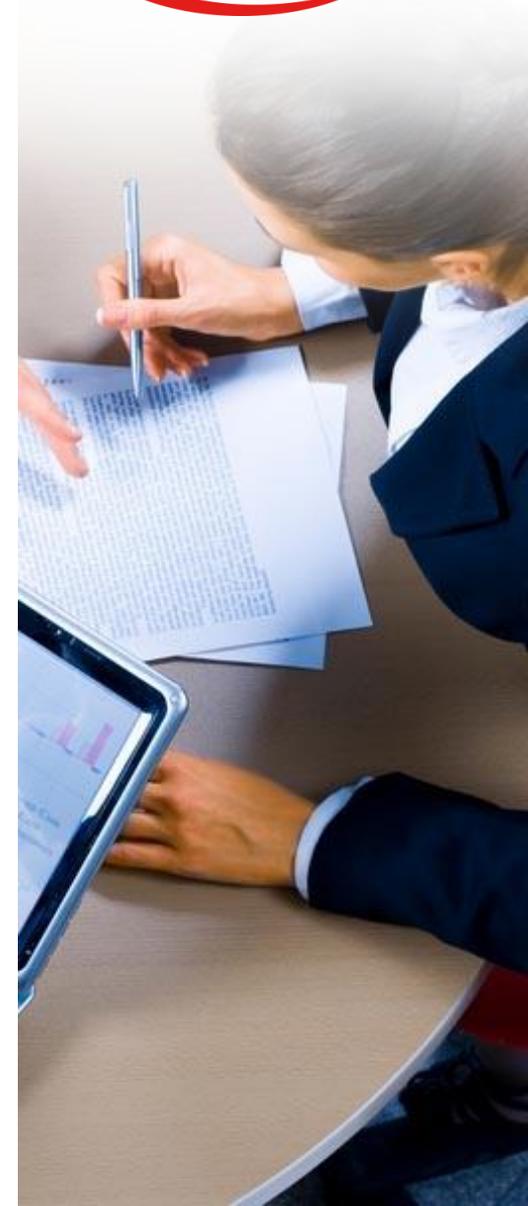
RENDIMIENTOS DEL TRABAJO

➤ **Gastos deducibles.**

- Se crea otra partida "**Otros gastos deducibles**" de **2.000 €** para todos los perceptores de rendimientos del trabajo (sin justificación).
- ✓ **Se incrementa** este gasto:
 - Contribuyentes **desempleados** que acepten trabajo con movilidad geográfica: 2.000 € durante dos años;
 - Trabajadores activos con **discapacidad**: 3.500€ ó 7.750€.

➤ **Reducción del rendimiento neto.**

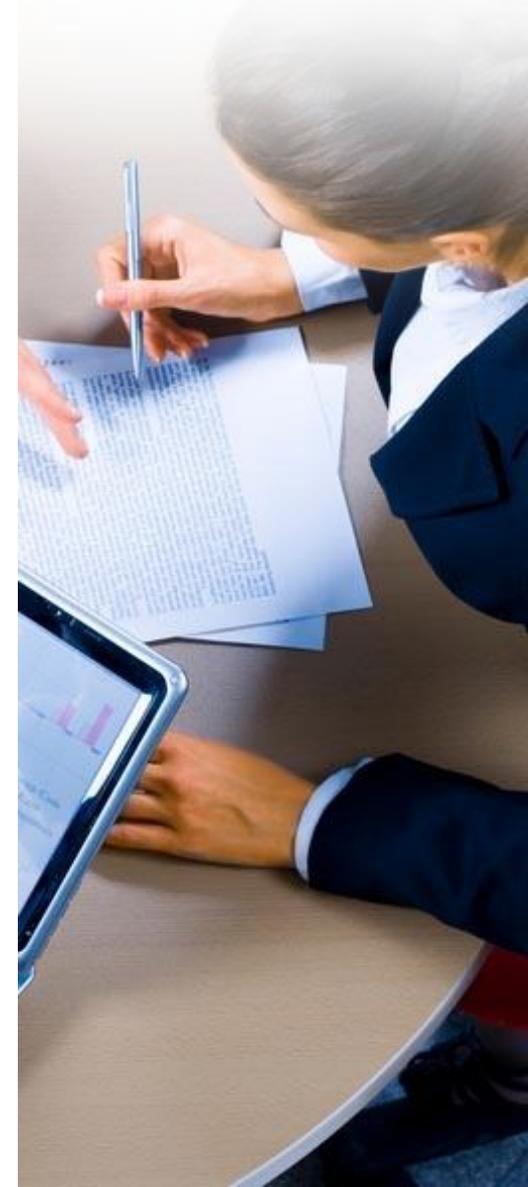
- Sólo aplica a contribuyentes que tengan rendimientos netos **no superiores a 14.450 €** sin computar los 2.000 de "otros gastos deducibles".
- **Límite**: nunca resultado negativo.
- Se eliminan:
 - ✓ **Reducción movilidad geográfica** (excepto si se aplicó en 2014) (se **sustituye** por incremento de gasto adicional)
 - ✓ **Prolongación de vida laboral** trabajadores + 65 años,
 - ✓ **Discapacidad** de trabajadores activos. Se **sustituye** por incremento gasto adicional.
- No es incompatible aplicación "Otros gastos deducibles" y Reducción del rendimiento neto.



RENDIMIENTOS DEL TRABAJO

- Nuevos requisitos para aplicar el régimen transitorio de Sistemas Privados de Previsión Social.
- ✓ Se acota en el tiempo la aplicación de la reducción.
- ✓ Aplicación de la reducción por la parte correspondiente a aportaciones realizadas antes de 31-12-2006 tal y como sigue:

Fecha contingencia	Aplicación Reducción 40%
Contingencias acaecidas en 2010 ó anteriores	Prestación en forma capital. Prestaciones se perciben hasta el 31-12-18
Contingencias acaecidas de 2011 a 2014	Prestación en forma de capital. Prestación se perciba hasta el fin del octavo ejercicio siguientes al de la contingencia
Contingencias acaecidas en 2015 y siguientes	Prestación en forma de capital Prestación se percibe en el ejercicio en el que acaezca la prestación y en los 2 siguientes



RENDIMIENTOS DEL TRABAJO

➤ **Regularización de pensiones procedentes del extranjero.**

Contribuyentes que **no declararon** pensiones percibidas del extranjero que deberían haber declarado.

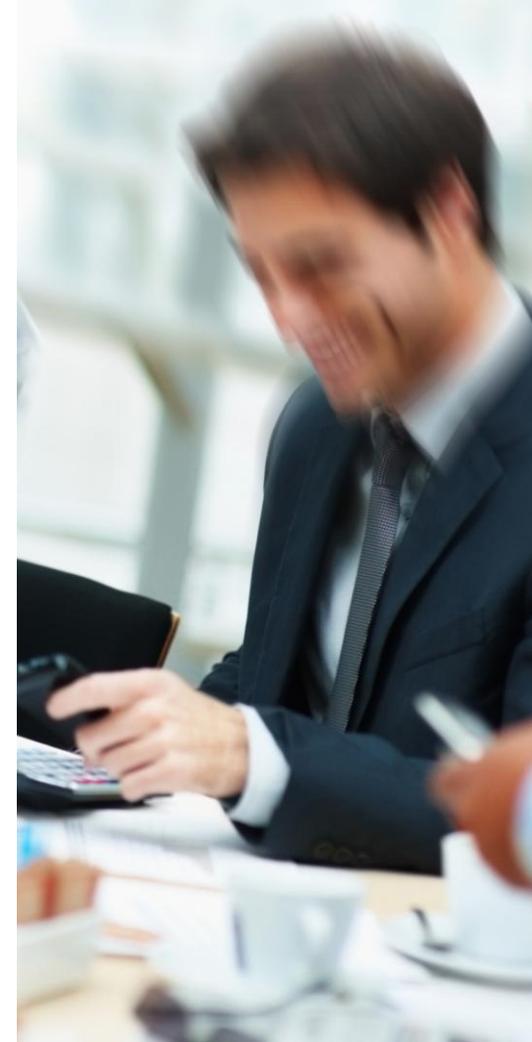
- **Declaración complementaria** sin recargo, intereses de demora ni sanciones, presentar ejercicios no prescritos. Hacienda ya las tendrá en cuenta en el futuro.
- Plazo de 6 meses desde la entrada en vigor de esta ley, a partir del 1-1-2015.

Contribuyentes que presentaron fuera de plazo declaraciones regularizando pensiones percibidas del extranjero antes de la entrada en vigor de esta disposición.

- Se le condonarán los recargos, intereses y sanciones derivadas de las mismas.

Contribuyentes con liquidaciones administrativas firmes por pendientes percibidas del extranjero antes de la entrada en vigor de esta disposición.

- Se le condonarán los recargos, intereses y sanciones derivadas de las mismas.
- Los obligados tributarios deberán solicitar la condonación en el plazo de 6 meses desde la entrada en vigor de esta disposición, desde 1-1-2015.



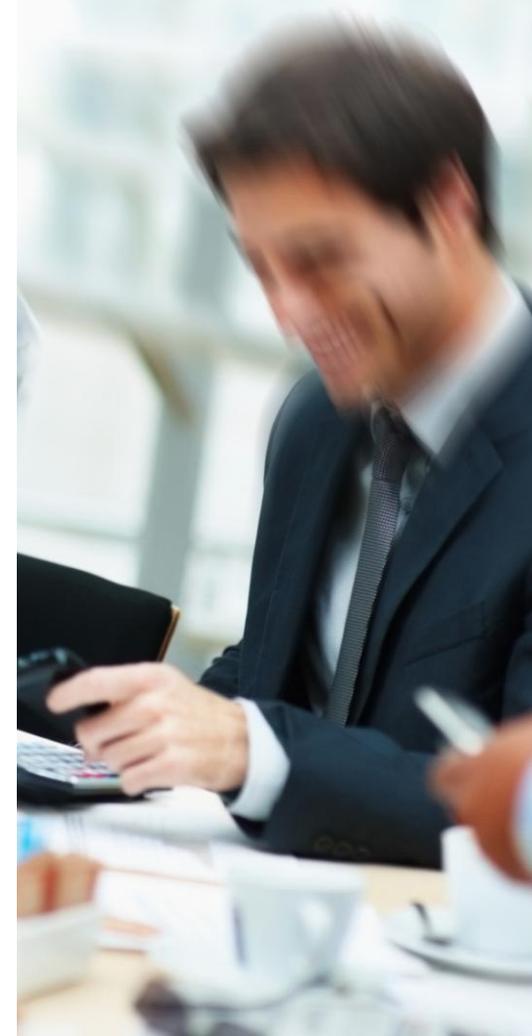
RENDIMIENTOS DE CAPITAL INMOBILIARIO



- **Reducción del rendimiento neto. Arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda.**
 - **Se suprime** la reducción del 100%, inquilino <30 años.
 - Reducción del 60% se aplica sólo si el **rendimiento neto es positivo**.

- **Rendimientos irregulares.**
 - Se rebaja el coeficiente reductor del 40% al **30%** siempre que:
 - ✓ Se impute a un único período impositivo
 - ✓ Límite general para cuantía base: 300.000€/año.

- **Imputación de rentas inmobiliarias.**
 - Hasta 2014, imputación 2% ó **1,1%** del **valor catastral** del inmueble si éste había sido revisado y entrado en vigor a partir de **1-1-1994**.
 - Desde 2015, **1,1%** se aplicará si ha sido revisado y entrado en vigor en el propio ejercicio o en los **10 anteriores**.



RENDIMIENTOS DEL CAPITAL MOBILIARIO



- **Eliminación exención mínima por dividendos y participaciones en beneficios (1.500 Euros).**
- **Nuevo vehículo de inversión. Planes de Ahorro a Largo Plazo (PALP).**
 - **Exención** de los rendimientos de capital positivos, no negativos.
 - Posibilidad de **adoptar forma** de cuenta bancaria o seguro individual de vida.
 - Las aportaciones se limitan a **5.000 euros/años.**
 - **Mantenimiento mínimo 5 años.**
 - Debe garantizar la recuperación de, al menos, el 85% de la inversión realizada.
 - Se rescata en forma de capital.
 - No se pueden tener dos productos iguales.
 - **Pendiente desarrollo reglamentario.**



RENDIMIENTOS DEL CAPITAL MOBILIARIO



➤ Distribución de Prima de Emisión y Reducción de Capital de Sociedades no cotizadas.

- Regla actual: Se **minora el coste de adquisición** de las acciones o participaciones hasta su anulación, el exceso rendimientos de cap. mobiliario.
- Nueva regla:
 - ✓ El importe obtenido por el titular se considera **Rendimientos de Capital Mobiliario** con el **límite** de la diferencia positiva entre:

Valor de los Fondos Propios según balance cerrado antes de la distribución – Valor de adquisición

(*) Sociedad Cotizada: El importe recibido minora el valor de la cartera hasta su (anulación y el exceso tributa como RCM.



RENDIMIENTOS DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS



➤ **Calificación servicios prestados por profesionales a sociedades.**

Cuando los **socios** presten **servicios profesionales** (según sección 2ª de las Tarifas del IAE), los rendimientos se calificarán como procedentes de una **actividad profesional** si el socio está incluido en el régimen especial de trabajadores autónomos (RETA) o en mutualidad alternativa al mismo (Fra. + IVA + Retención).

➤ **Definición de rendimientos íntegros de actividades económicas**

Para que el **arrendamiento de inmuebles** se considere actividad económica, se exigirá, como ahora que para la ordenación de medios se utilice una persona con contrato laboral y a jornada completa, suprimiéndose el requisito del local. (Requisitos mínimos, no necesariamente suficientes). debe acreditarse que **hay carga de trabajo suficiente** como para tener un trabajador



RENDIMIENTOS DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS

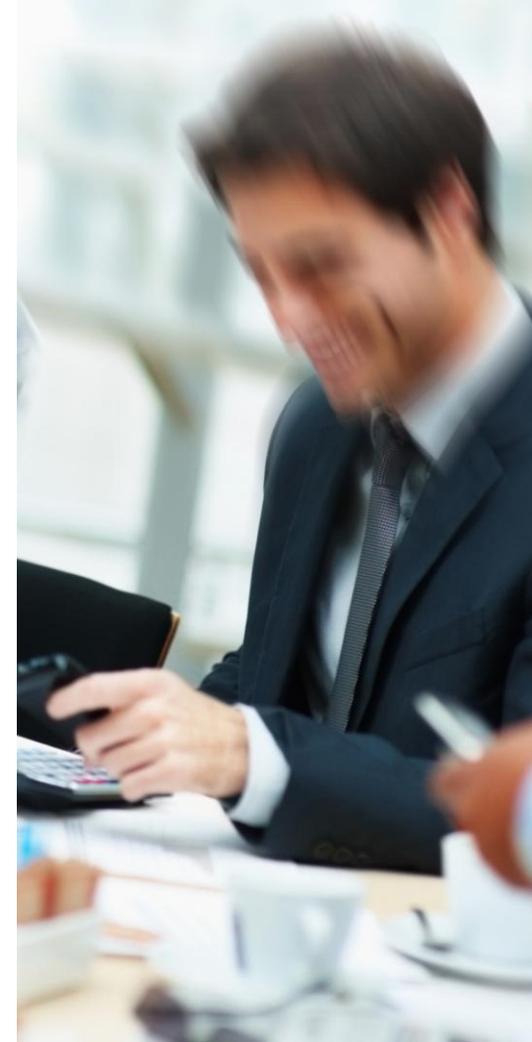
ESTIMACIÓN DIRECTA

- A estos empresarios o profesionales les son de aplicación las **modificaciones** introducidas en el **Impuesto sobre Sociedades**, como la limitación de la deducibilidad de los **gastos por atenciones a clientes** al 1% del INCN, la no deducibilidad del **deterioro** de determinados activos afectos o, en el caso de la estimación directa normal, la nueva **tabla de amortización**...
- Desaparece a partir de 2015, la **reducción del 20%** del rendimiento neto por **mantenimiento de empleo** respecto de 2008 (INCN < 5M, empleados > 1 < 25).
- Régimen de estimación **directa simplificada**: Se limita la cuantía deducible por **gastos de difícil justificación** a un importe máximo de **2.000 euros** anuales (antes 5% de rendimientos netos). La nueva medida favorece a los que tienen escaso beneficio.



ESTIMACIÓN OBJETIVA (MÓDULOS)

- Se establecen a **partir de 2016 nuevos límites** cuantitativos y cualitativos **DE EXCLUSIÓN**:
 - No se podrá aplicar este método cuando el volumen de **ingresos** íntegros del año anterior, para el conjunto de actividades económicas (sin tener en cuenta las agrícolas, ganaderas y forestales) exceda de **150.000** euros (Hasta ahora era 450.000).
 - Límite de volumen de ingresos para **actividades agrícolas, ganaderas y forestales**: No pueden exceder de **200.000** euros (Antes el límite era 300.000).
 - El volumen de **compras** en bienes y servicios en el ejercicio anterior no puede exceder de **150.000 €** (Antes, de 300.000).
 - También se expulsa del régimen al empresario que supere el año anterior los **75.000** euros de rendimientos íntegros por operaciones realizadas a empresarios o profesionales en las que se esté **obligado a emitir factura**).
- Quedarán excluidas del método de estimación objetiva a partir de 2016 **determinadas actividades** (las incluidas en la división, **3, 4 y 5** de la sección primera de las tarifas del **IAE** a las que se les practica una **retención del 1%** sobre los ingresos – fabricación, producción y construcción-, pintura, fontanería, carpintería, ...).



RENDIMIENTOS DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS

Reducción por irregularidad (aplicable a rendimientos con período de generación superior a 2 años o calificados como notoriamente irregulares)

- El coeficiente reductor pasa **del 40% al 30%**.
- Sólo es de aplicación para rendimientos irregulares que se imputen en un único ejercicio.
- **Límite** de la cuantía base sobre la que aplicar el coeficiente reductor: **300.000** euros.
- **Régimen transitorio:**
 - ✓ Si los rendimientos irregulares se venían percibiendo de forma **fraccionada** antes del 1-1-15: Se puede seguir aplicando reducción si N^o años de generación / Años de fraccionamiento > 2.
 - ✓ Si se han alcanzado compromisos antes del 1-1-15 para empezar a percibir a partir de esa fecha: Sólo si se cobra en un único período.

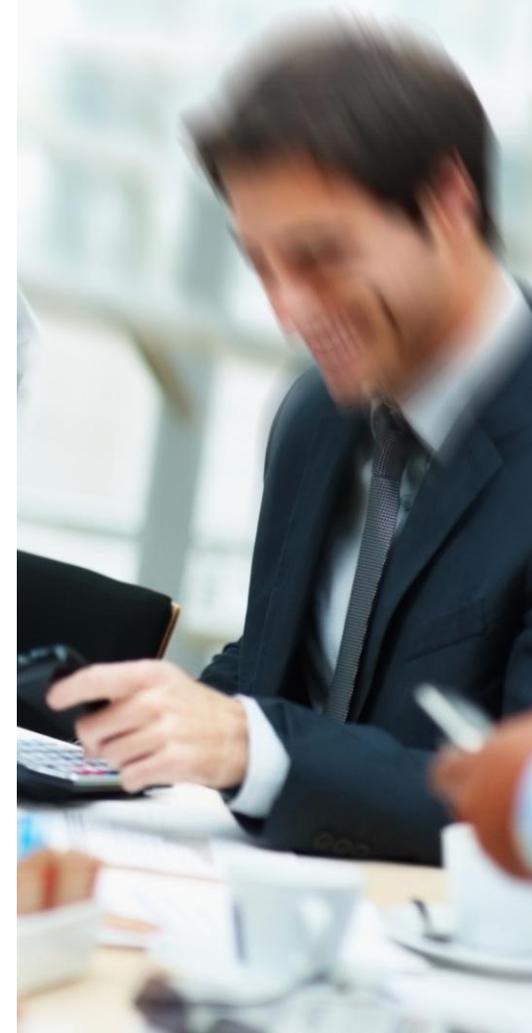
Reducción de 2.000 € denominado "falso autónomo", compatible con los 2.000 € de EDS:

- ✓ Facturación a un solo cliente (sin vinculación).
- ✓ Los gastos deducibles no pueden superar el 30% de los rendimientos íntegros.
- ✓ No perciben rendimientos del trabajo.
- ✓ Al menos el 70% de sus ingresos están sujetos a retención.



GANANCIAS Y PÉRDIDAS PATRIMONIALES

- **Eliminación de los coeficientes de corrección monetaria** que incrementan el **valor de adquisición** de los inmuebles para el cálculo de ganancia en la transmisión de los mismos.
- **Coeficientes de abatimiento** aplicables a las ganancias patrimoniales derivadas de la venta de bienes adquiridos con anterioridad al 31 de diciembre de 1994. Se aplica una reducción a la ganancia generada desde la fecha de adquisición hasta en 20 de enero de 2006, aplicando unos coeficientes reductores por cada año de permanencia que exceda de 2 desde su adquisición. Estos coeficientes anuales son 25% para acciones cotizadas, 11,11% para inmuebles y 14,28% para el resto de bienes y derechos.
REFORMA: Limita a los primeros 400.000 euros de valor de las transmisiones con posibilidad de aplicación, durante toda la vida del contribuyente. En aquella venta donde se supere los 400.000 euros acumulados, se aplican los coeficientes en la parte proporcional de la ganancia.



GANANCIA Y PÉRDIDAS PATRIMONIALES

- **Exención por reinversión de las ganancias patrimoniales obtenidas por contribuyentes mayores de 65 años en la transmisión de elementos patrimoniales, para todo tipo de bienes:**
 - El importe obtenido en la transmisión debe destinarse a la constitución de una **renta vitalicia asegurada**.
 - Debe realizarse en un plazo de 6 meses desde la fecha de transmisión.
 - El **importe máximo** para la constitución de la renta es de 240.000 euros.
 - Si el importe reinvertido es **inferior** al total obtenido: parte proporcional.
 - La exención por transmisión de **vivienda habitual**, se mantiene con la reforma.
- No existe ganancia patrimonial en caso de **separación matrimonial** cuando por imposición legal o resolución judicial se produzcan **compensaciones dinerarias** diferentes a la pensión compensatoria.
- **Nueva exención** para las ganancias patrimoniales derivadas de la **dación en pago** de la **vivienda habitual**.



➤ **DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE:**

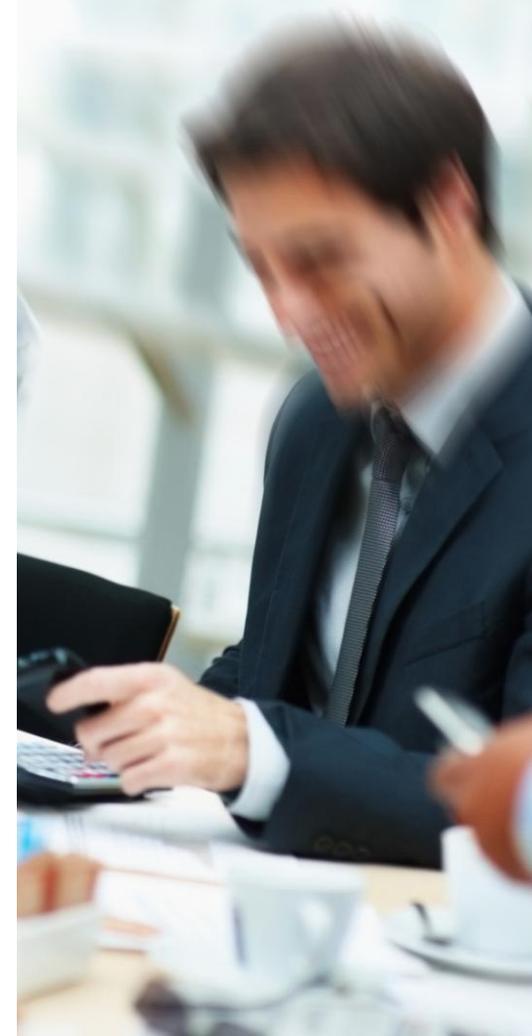
Formarán parte de la renta del ahorro los rendimientos típicos del capital mobiliario y, por otro lado, las **ganancias y pérdidas** patrimoniales que se deriven de transmisiones de elementos, con **independencia de su periodo de generación**.

Si la ganancia o pérdida patrimonial no se deriva de una transmisión, se integrará en la base general.

Por lo tanto, **desaparecerá** la **distinción** entre ganancias generadas **hasta en un año y en más**.

➤ **COMPENSACIÓN DENTRO DE LA BASE GENERAL**

El **saldo negativo** de integrar ganancias y pérdidas que no derivan de transmisiones puede restarse del saldo positivo de los rendimientos que van a la base general con un **máximo del 25%** de éstos (ahora solamente un 10%).

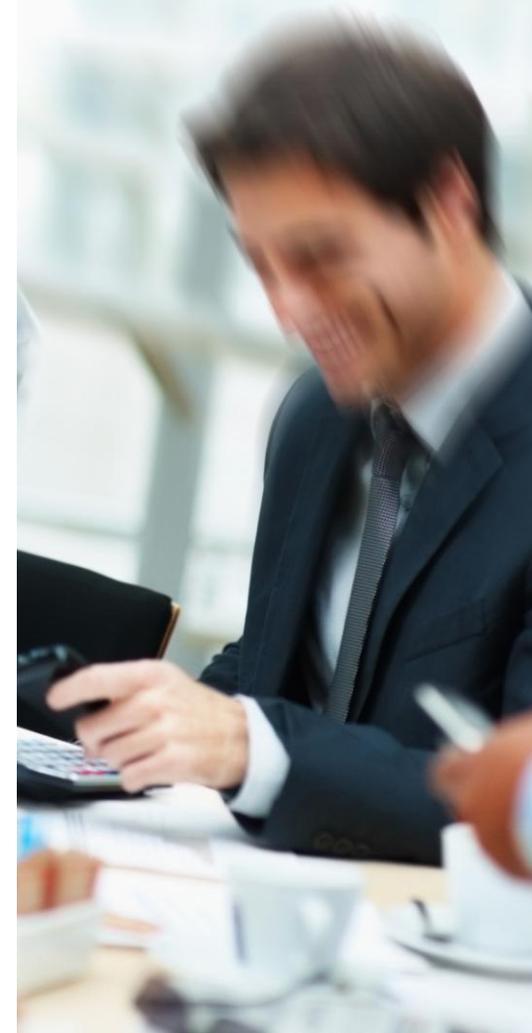


REDUCCIONES DE LA BASE IMPONIBLE



- **Cuotas pagadas a partidos políticos**
 - A partir de 01-01-15 ya no puede reducir la base imponible por las cuotas pagadas a partidos políticos, pasando este beneficio fiscal a ser una **deducción** en cuota del **20%**, con un **máximo de 600 euros**, de aportación.

- **Aportaciones a sistemas de previsión social (Planes de pensiones, de previsión asegurados, etc.)**
 - Se incrementa el límite de la aportación a favor del **cónyuge** que obtenga renta inferiores a 8.000 euros, de 2.000 a 2.500 euros.
 - En las aportaciones a los sistemas de previsión social del **propio contribuyente** se **suprimen las diferencias por edad**. Aportaciones **máximas de 8.000 euros anuales** con un **límite** de reducción del **30%** de la suma de los rendimientos netos del trabajo y de las actividades.
 - **NOVEDAD: Posibilidad** de hacer **efectivos** los derechos consolidados en planes de pensiones correspondientes a aportaciones realizadas, al menos con **10 años de antigüedad**.
 - ✓ Los derechos consolidados a 31/12/14 no podrán hacerse efectivos hasta el 01/01/25.



DETERMINACIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA

MÍNIMOS PERSONALES Y FAMILIARES

- Se **incrementan** los mínimos personales y familiares, si bien el efecto se ve atenuado al llevarlos a una **tarifa más reducida**. Hay que tener en cuenta que al aplicarse la tarifa sobre los mínimos, el efecto variará en función de cada **Comunidad Autónoma**.
- **Anualidad por alimentos:** en caso de **custodia compartida**, prima la aplicación del **mínimo por descendientes** sobre las especialidades aplicables a los supuestos de anualidades por alimentos, por lo que **no** se podrá aplicar la reducción por dicha anualidad.



DETERMINACIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA



	2014	2015
Mínimo personal	5.151	5.550
> 65 años o ascendiente > 75 años/discapacitado	918	1.150
> 75 años o ascendiente > 75 años	2.040	2.550
Primer hijo	1.836	2.400
Segundo hijo	2.040	2.700
Tercer hijo	3.672	4.000
Cuarto hijo y siguientes	4.182	4.500
Por cada hijo < 3 años	2.244	2.800
Descendiente fallecido (en proporción a días de vida)	1.836	2.400
Ascendiente fallecido (en proporción a días de vida)	0	1.150
Discapacidad < 65%	2.316	3.000
Discapacidad <65% y movilidad reducida	4.632	6.000
Discapacidad > 65%	9.354	12.000
Incremento por anualidades por alimentos	1.600	1.980



DETERMINACIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA

Escala parte general ejercicio 2014

Base para calcular el tipo de retención Hasta Euros	Cuota de retención Euros	Resto base para calcular el tipo de retención. Hasta Euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	17.707,20	24,75%
17.707,20	2.124,86	15.300,00	30%
33.007,20	4.266,86	20.400,00	40%
53.407,20	8.040,86	66.593,00	47%
120.000,20	22.358,36	55.000,00	49%
175.000,00	34.733,36	125.000,00	51%
300.000,20	64.108,36	En adelante	52%

Escala parte general ejercicio 2015

Base para calcular el tipo de retención Hasta Euros	Cuota de retención Euros	Resto base para calcular el tipo de retención. Hasta Euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	20%
12.450,00	2.490,00	7.750,00	25%
20.200,00	4.427,50	13.800,00	31%
34.000,00	8.705,50	26.000,00	39%
60.000,00	18.845,50	En adelante	47%

Escala parte general ejercicio 2016

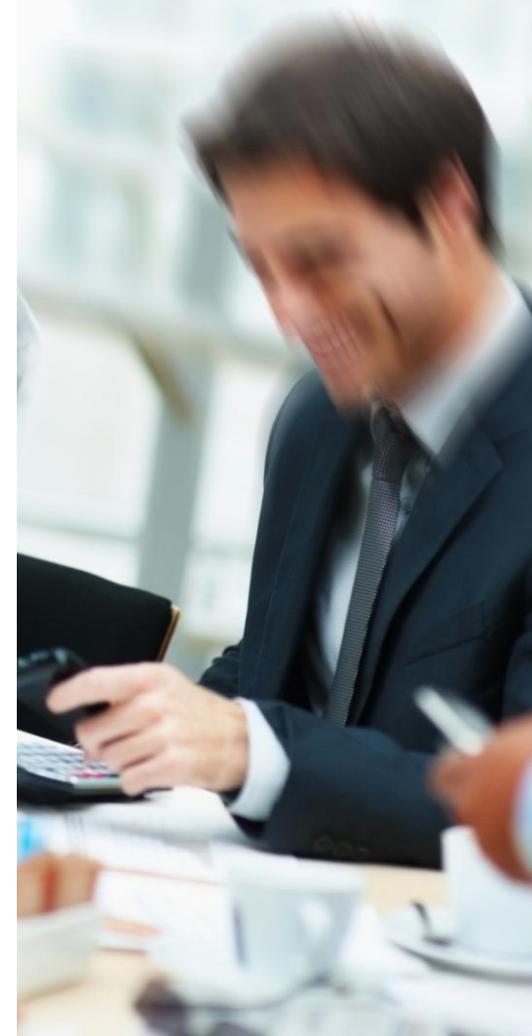
Base para calcular el tipo de retención Hasta Euros	Cuota retención Euros	Resto base para calcular el tipo de retención. Hasta Euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	19%
12.450,00	2.365,50	7.750,00	24%
20.200,00	4.225,50	15.000,00	30%
34.000,00	8.725,50	24.800,00	37%
60.000,00	17.901,50	En adelante	45%



DETERMINACIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA

EJEMPLO. Contribuyente soltero sin hijos

Rentas	2011	2014	2015	2016	2015-2014	2016-2015	2016-2011
10.000,00	0	0	0	0			
20.000,00	2.622,48	2.704,43	2.450,00	2.338,20	-254,43	-366,23	-284,28
30.000,00	5.179,51	5.428,40	5.144,95	4.939,50	-283,45	-488,90	-240,01
40.000,00	7.963,78	8.417,98	8.164,90	7.767,20	-253,08	-650,78	-196,58
50.000,00	11.589,45	12.337,61	11.986,54	11.392,86	-351,07	-944,75	-196,59
60.000,00	15.361,44	16.421,61	15.886,54	15.092,86	-535,07	-1.328,75	-268,58
70.000,00	19.661,44	21.121,61	20.207,27	19.213,59	-914,34	-1.908,02	-447,85
80.000,00	23.961,44	25.821,61	24.907,27	23.713,59	-914,34	-2.108,02	-247,85
90.000,00	28.261,44	30.521,61	29.607,27	28.213,59	-914,34	-2.308,02	-47,85
100.000,00	32.561,44	35.221,61	34.307,27	32.713,59	-914,34	-2.508,02	152,15
150.000,00	54.307,51	59.213,74	57.807,27	55.213,59	-1.406,47	-4.000,15	906,08
200.000,00	76.503,58	84.105,88	81.307,27	77.713,59	-2.798,61	-6.392,29	1.210,01
300.000,00	121.503,58	135.105,88	128.307,27	122.713,59	-6.798,61	-12.392,29	1.210,01
1.000.000,00	436.503,58	499.051,95	457.307,27	437.713,59	-41.744,68	-61.338,36	1.210,01



DETERMINACIÓN DE LA CUOTA ÍNTEGRA

Escalas aplicables a la base imponible del ahorro

2014

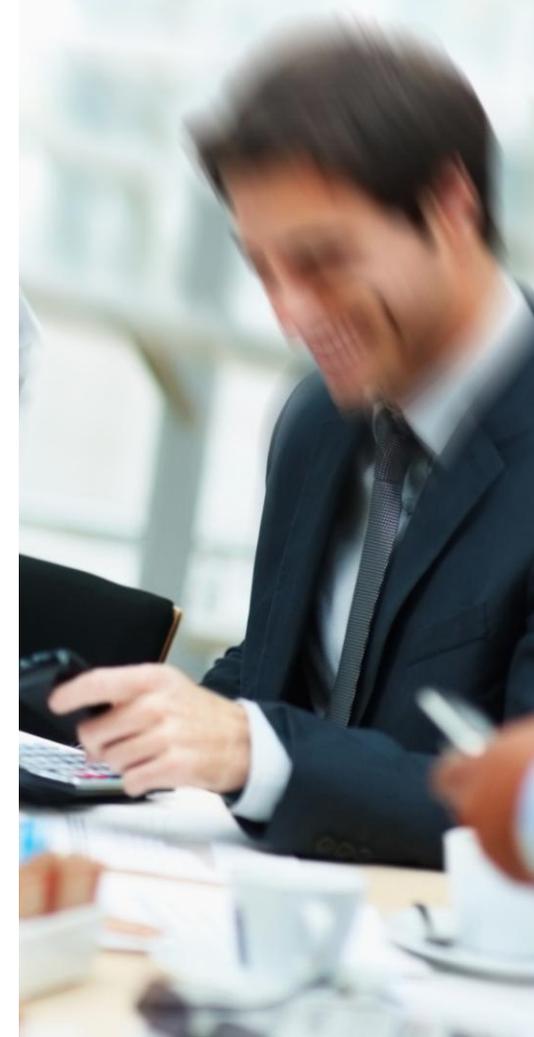
Base liquidable (hasta euros)	Cuota íntegra (Euros)	Resto base liquidable del ahorro (Hasta euros)	Tipo aplicable
0	0	6.000	21 %
6.000	1.260	18.000	25 %
24.000	5.760	En adelante	27 %

2015

Base liquidable (hasta euros)	Cuota íntegra (Euros)	Resto base liquidable del ahorro (Hasta euros)	Tipo aplicable
0	0	6.000	20 %
6.000	1.200	44.000	22%
50.000	10.880	En adelante	24 %

2016

Base liquidable (hasta euros)	Cuota íntegra (Euros)	Resto base liquidable del ahorro (Hasta euros)	Tipo aplicable
0	0	6.000	19 %
6.000	1.140	44.000	21%
50.000	10.380	En adelante	23%



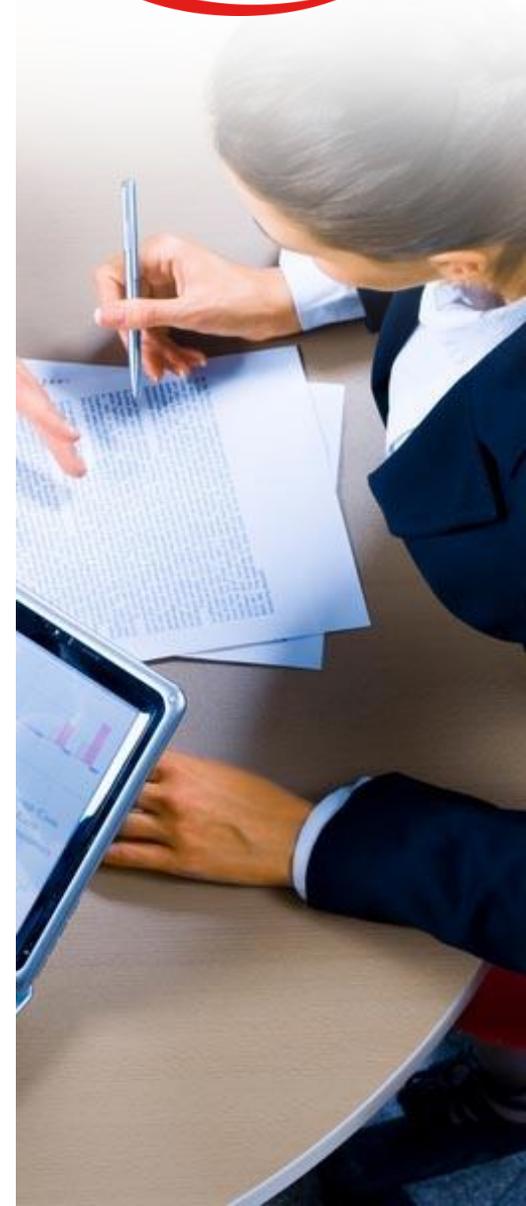
DEDUCCIONES

- **Deducción por cuenta ahorro**
 - Desaparece

- **Deducción por pagos de alquiler**
 - **Desaparece.** No obstante, si el contrato se firma con anterioridad al 1/1/15 se puede seguir aplicando la normativa actual, siempre que el contribuyente hubiera tenido derecho a deducción con anterioridad.

- **Deducción por inversión de beneficios**
 - Se mantiene para empresarios de reducida dimensión (se suprime en IS), aunque los porcentajes pasan del 10% al **5%** y del 5% **al 2,5%**.

- **Deducciones por donativos**
 - Se añade la deducción del 20% de **aportaciones a partidos** políticos, con una base máxima de 600 euros anuales
 - Se suprime la deducción del 10% de las cantidades donadas a fundaciones y asociaciones que no tributan por el régimen especial de la **Ley 49/2002** y se incrementa al **30%** para las que sí aplican la citada Ley (transitoriamente del 27,5% en 2015).



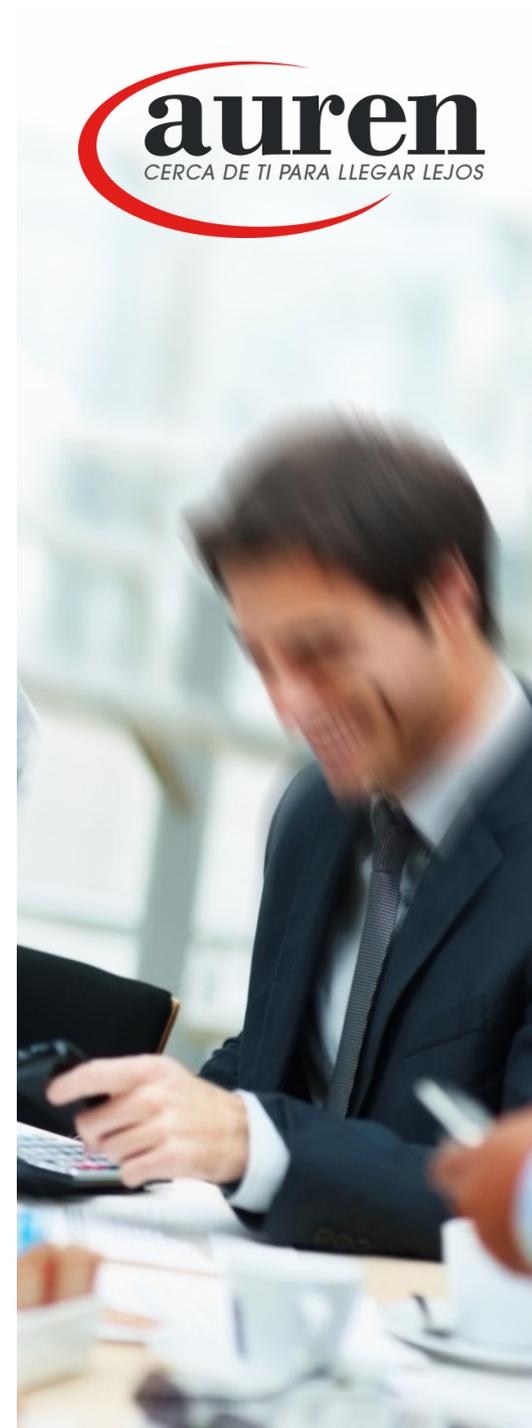
➤ **Límite de la obligación de declarar**

- Se incrementa el límite cuando se obtienen rentas de más de un pagador, de 11.200 a 12.000 euros.

➤ **Retenciones sobre rendimientos del trabajo**

- La percepción anual de rendimientos del trabajo máxima sobre la que **no existe obligación de retener** será de 12.000 euros, en lugar de los 11.200 actuales.
- La **escala** aplicable es la que hemos reflejado en el apartado de determinación de la cuota íntegra.
- Retención sobre los rendimientos del trabajo que se perciban por la condición de **administrador**:

AÑO	General	Entidades con INCN < 100.000 euros
2014	42%	42%
2015	37%	20%
2016	35%	19%



RETENCIONES

➤ Retenciones sobre otros rendimientos

RENDIMIENTO SUJETO A RETENCIÓN O INGRESO A CUENTA	2014	2015	2016
Arrendamiento o subarrendamiento de bienes inmuebles urbanos	21%	20%	19%
Rendimientos de actividades profesionales	21%	19%	18%
Inicio de actividad profesional (2 primeros años)	9%	9%	9%
Impartición de cursos , conferencias, etc.	21%	19%	18%
Atrasos	21%	15%	15%
Rendimientos de capital mobiliario (intereses, dividendos ...)	21%	20%	19%
Ganancias patrimoniales derivadas de las transmisiones o reembolso de acciones y participaciones de IIC	21%	20%	19%
Importes percibidos por la transmisión de derechos de suscripción	21%	20%	19%



RECOMENDACIONES

1. Ajustar el **dividendo** o reparto de reservas a percibir en 2014 en la cuantía exenta de 1.500 euros y diferir el exceso al 2015 o 2016 con la reducción de tipos.
2. Estudiar si se percibe en 2014 o 2015 un **rendimiento del trabajo irregular** (*Bonus de fidelidad*), teniendo en cuenta la **reducción** en el 2014 del **40%**, siendo en el 2015 del 30% y la aplicación a partir del 2015 del límite temporal de cada **5 años**, si bien **los tipos impositivos** para 2015 y siguientes en rentas altas, se **reducen**.
3. Realizar en el 2014 la **distribución de la prima de emisión o reducción de capital** con devolución de aportaciones, ya que en este periodo el importe percibido por el socio minorra el precio de adquisición, evitando la tributación como rendimiento de capital mobiliario en 2015.
4. Realizar en el 2014 en general, (tras su estudio comparativo con la tributación en 2015 al bajar los tipos impositivos y desaparecer los **coeficientes de corrección monetaria**, en su caso), **transmisiones de elementos** con posibilidad de aplicación de los **coeficientes de abatimiento** (anteriores a 1994). Posibilidad de aportación no dineraria a Sociedades, incluyendo la autocartera, o donaciones a familiares con bonificaciones del 95 o 99%.



RECOMENDACIONES

5. Calcular la ganancia patrimonial sujeta en 2014 y 2015 por aplicación o desaparición de los **coeficientes de corrección monetaria** sobre el valor de adquisición en la transmisión de bienes **inmuebles**. Tener en cuenta la tributación de la plusvalía municipal caso de inmuebles urbanos.
6. A realizar en 2015 **transmisiones de elementos**, distintos de la vivienda habitual (ya que se mantiene la regulación para estos elementos), por contribuyentes **mayores de 65 años**, con objeto de que la ganancia resulte exenta si se reinvierte en una renta vitalicia.
7. Formalizar el **contrato de alquiler** de la vivienda con anterioridad al 01/01/2015 para no perder la deducción por alquiler de vivienda habitual.
8. **Aportar a planes de pensiones** en 2014 la cuantía máxima con derecho a reducción según edad del contribuyente, pues los límites se reducen para 2015.
9. Dependiendo del resto de rentas, puede resultar fiscalmente mas ventajosa en 2015 la **transmisión** de elementos adquiridos con **menos de un año** de antigüedad, pues forma parte de la **base del ahorro** y no de la general como en 2014.



RECOMENDACIONES

- 10. Regularizar** desde el 01/01/2015 al 30/06/2015 la situación tributaria por **pensiones recibidas del extranjero** no declaradas, sin recargos, intereses ni sanciones. La aeat conoce la mayoría de las percibidas con origen en países de la UE y otros con CDI.
11. Demorar para 2015 determinados gastos que puedan originar **rendimientos negativos por alquiler de viviendas**, ya que éstos se podrán aplicar en su totalidad y no al 60%.



IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO



NO SUJECCIÓN

TRASMISIÓN TOTAL O PARCIAL DEL PATRIMONIO EMPRESARIAL

En relación con la transmisión de una unidad económica autónoma se modifica el artículo 7.1 de la Ley de IVA por el que se condiciona la **no sujeción** de la operación a que la **unidad económica lo sea en sede del transmitente** incidiendo que no basta con la mera cesión de bienes o derechos.

Debe de ser capaz de desarrollar una actividad mediante esos medios en la entidad adquiriente.



EXENCIONES



EXENCIONES EN OPERACIONES INTERIORES

Se **suprime la exención** de los servicios prestados por fedatarios públicos en relación con las transacciones **financieras**.

Es decir los **notarios y Registradores** repercutirán IVA en la constitución de prestamos, pólizas, subrogaciones, etc...

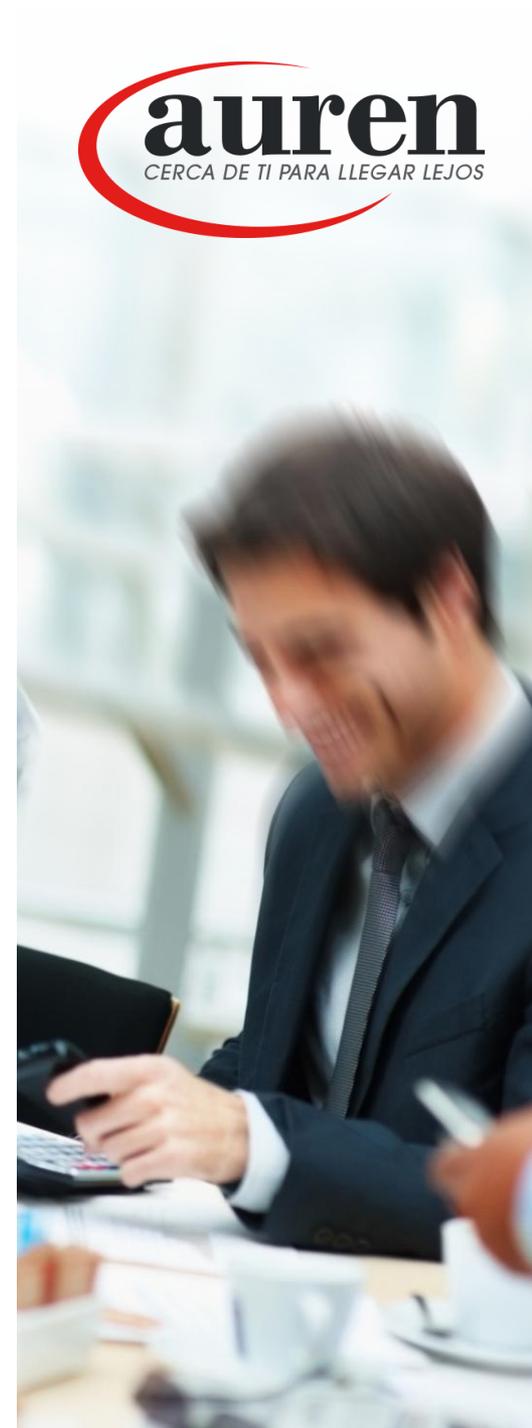


EXENCIONES

RENUNCIA A LA EXENCIÓN EN OPERACIONES INMOBILIARIAS

Se modifica el artículo 20. Dos de la LIVA, para ampliar los supuestos de la **renuncia a exención** en estas operaciones. Con la nueva redacción se podrá renunciar a la exención, además de los supuestos establecidos en los siguientes,

- Cuando el adquirente tenga el derecho a la deducción total o **parcial** del impuesto soportado (posibilidad de renuncia para las entidades en **prorrata**) o
- Cuando el adquirente no tenga el derecho a la deducción del impuesto soportado, en **función del destino previsible** de los bienes objeto de la transmisión, es decir que los bienes vayan a ser utilizados total o parcialmente en operaciones que originen el derecho a la deducción. **Ejemplo:** Un empresario que se dedica al alquiler de viviendas, adquiere un local para destinarlo al alquiler, a partir de ahora podrá renunciar a la exención.

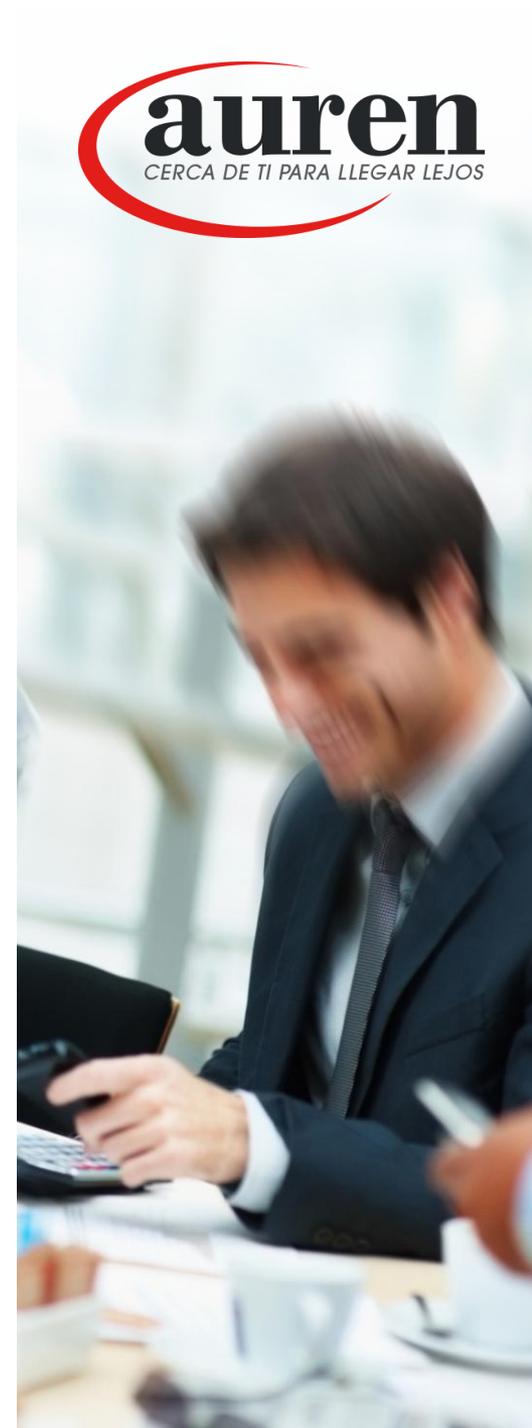


EXENCIONES

NO EXENCIÓN EN OPERACIONES INMOBILIARIAS

La transmisión de **suelo urbanizado o en curso de urbanización**, a partir de 2015 **siempre no exenta**, antes solo no exenta si la transmisión era por el promotor.

A partir de 2015, **no exentas** todas las entregas de terrenos en las aportaciones iniciales a las **Juntas de Compensación** por los propietarios, **y las adjudicaciones posteriores de solares** a éstos (ya no se diferencia según el carácter fiduciario de las entregas).



LUGAR DE REALIZACIÓN DEL HECHO IMPONIBLE - EXENCIONES



LUGAR DE REALIZACIÓN DE LAS ENTREGAS DE BIENES CON INSTALACION.

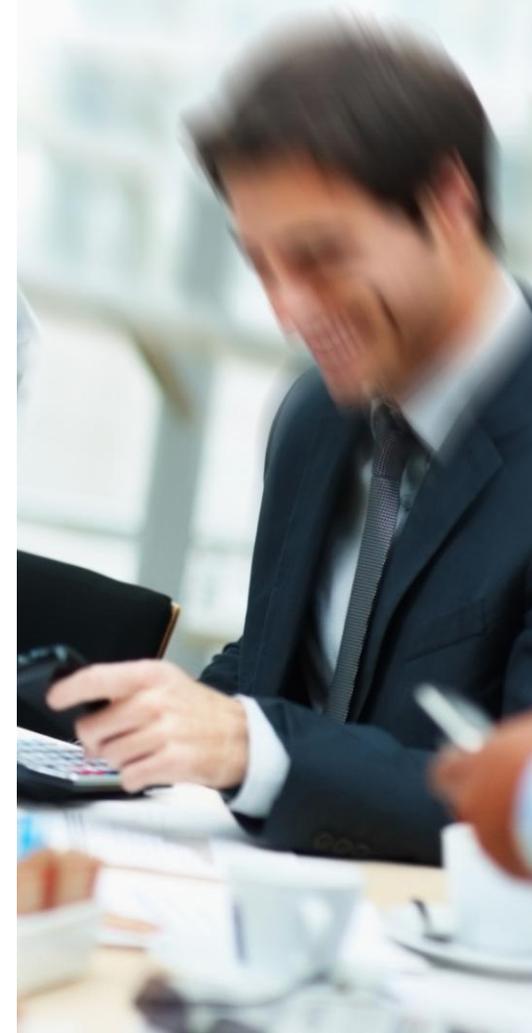
Se elimina el requisito cuantitativo del coste de la instalación o montaje exceda del 15% del total de la contraprestación para localizar las entregas de bienes con instalación o montaje **en el territorio donde se ultime la instalación** que establecía el artículo 68, Dos. 2º en la LIVA, si bien se **mantiene el requisito de su inmovilización.**

Ejemplo:

Un empresario compra una maquina en Alemania, coste de 100.000 €, coste de la instalación 12.000 €,

Hasta 2014 adquisición intracomunitaria.

A partir de 2015 operación localizada en destino, IVA español.



LUGAR DE REALIZACIÓN DEL HECHO IMPONIBLE



REGLAS DE LUGAR DE REALIZACIÓN DE LAS PRESTACIONES DE SERVICIOS DE TELECOMUNICACIONES Y SERVICIOS PRESTADOS POR VÍA ELECTRONICA.

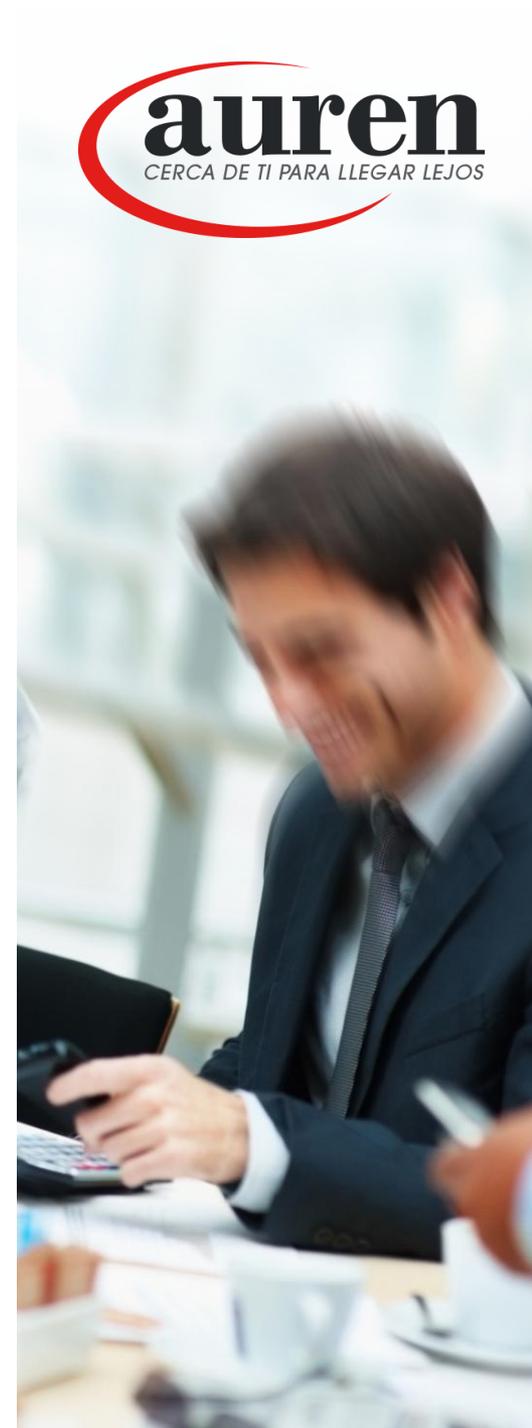
A partir del 1 de enero de 2015 los citados servicios prestados a no empresarios o profesionales se **localizarán en el Estado miembro del destinatario**, es decir donde radique el domicilio del cliente.

Incrementa el coste cuando sean particulares.

El vendedor tendrá que ingresar el IVA en el país de residencia del cliente, posibilidad de acogerse al nuevo mecanismo “**mini ventanilla única**” de la aeat.

Prestaciones de servicio efectuadas por **vía electrónica**:

- Alojamiento paginas web
- Mantenimiento de programas y equipos.
- Venta de programas, música, películas, software y su actualización.
- Bases de datos, información, publicidad.
- Cursos a distancia.

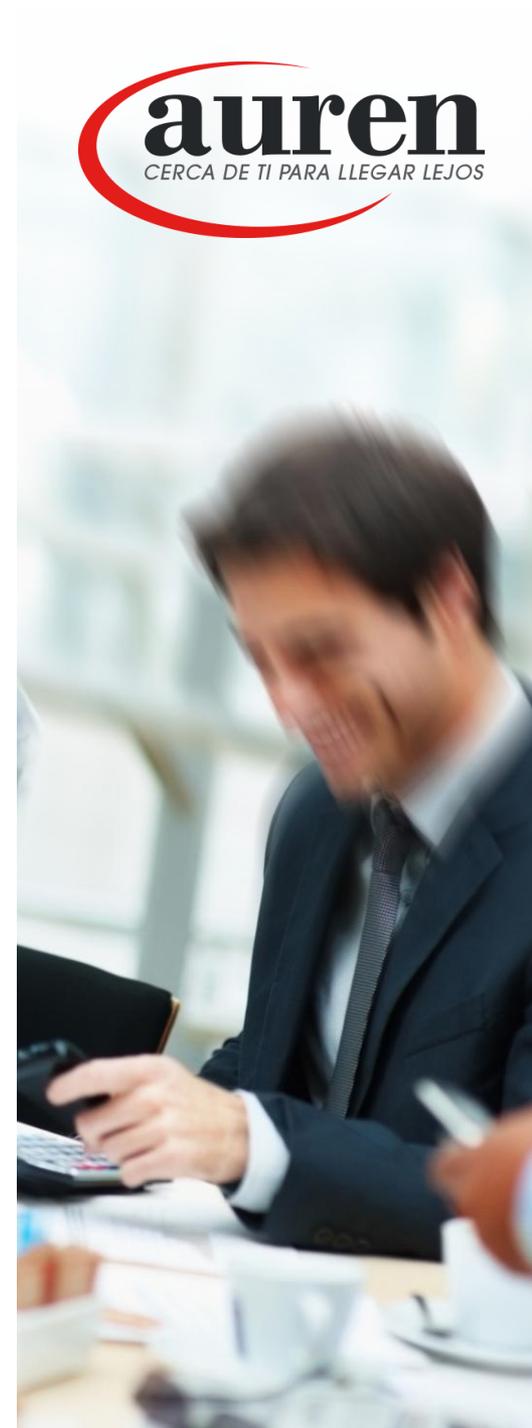


BASE IMPONIBLE

MODIFICACIONES DE LA BASE IMPONIBLE

Se modifica el artículo 80 de la LIVA que regula el procedimiento de modificación de la base imponible del impuesto en los casos de **concurso y créditos incobrables**.

En cuanto a la modificación por impago cuando el destinatario se halle en **concurso** se amplía en dos meses el plazo para efectuar la modificación, con lo que pasan a ser **3 meses** desde la última publicación del auto judicial de admisión.

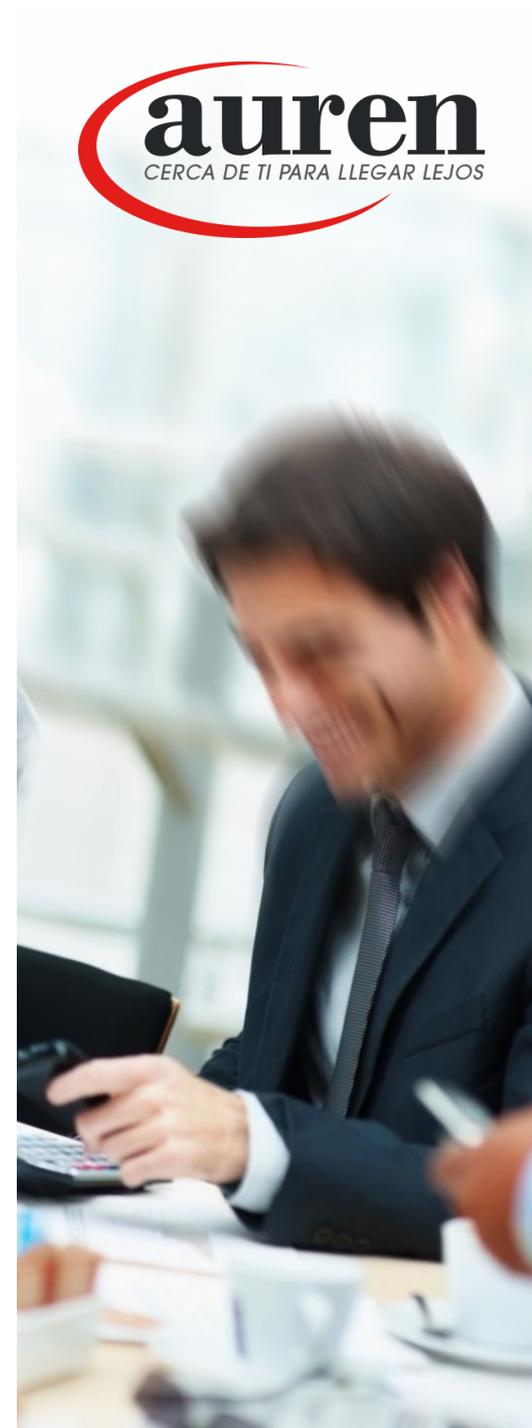


BASE IMPONIBLE

MODIFICACIONES DE LA BASE IMPONIBLE

En segundo lugar, se permite que el **plazo de impago** para modificar la base imponible para aquellos contribuyentes cuyo volumen de operaciones no hubiese excedido durante el año natural inmediato anterior de 6.010.121,04 euros sea de 6 meses o un año.

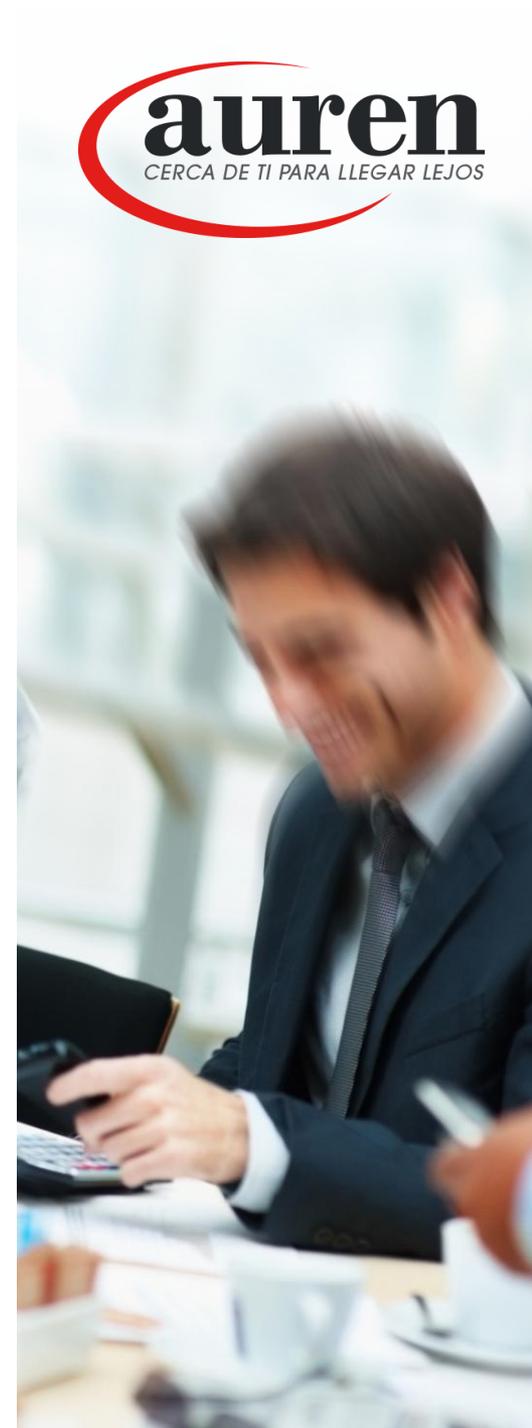
En tercer lugar, en cuanto a los sujetos acogidos al **régimen especial del criterio de caja** se les permite modificar la base imponible por impago, cuando se produzca el **devengo** (no por el cobro, lógicamente, sino al 31 de diciembre del año posterior), sin tener que añadir plazo adicional de espera.



BASE IMPONIBLE

BASE IMPONIBLE DE OPERACIONES CUYA CONTRAPRESTACIÓN ES DE CARÁCTER NO MONETARIO

Consecuencia de una sentencia del TJUE, se modifica la regla de **valoración** de las operaciones cuya contraprestación es de carácter **no monetario**, fijándose como tal el **valor acordado** entre las partes, que tendrá que expresarse de forma monetaria, como criterio residual válida las reglas de valoración del autoconsumo. Actualmente la regla se basa en el valor de mercado.

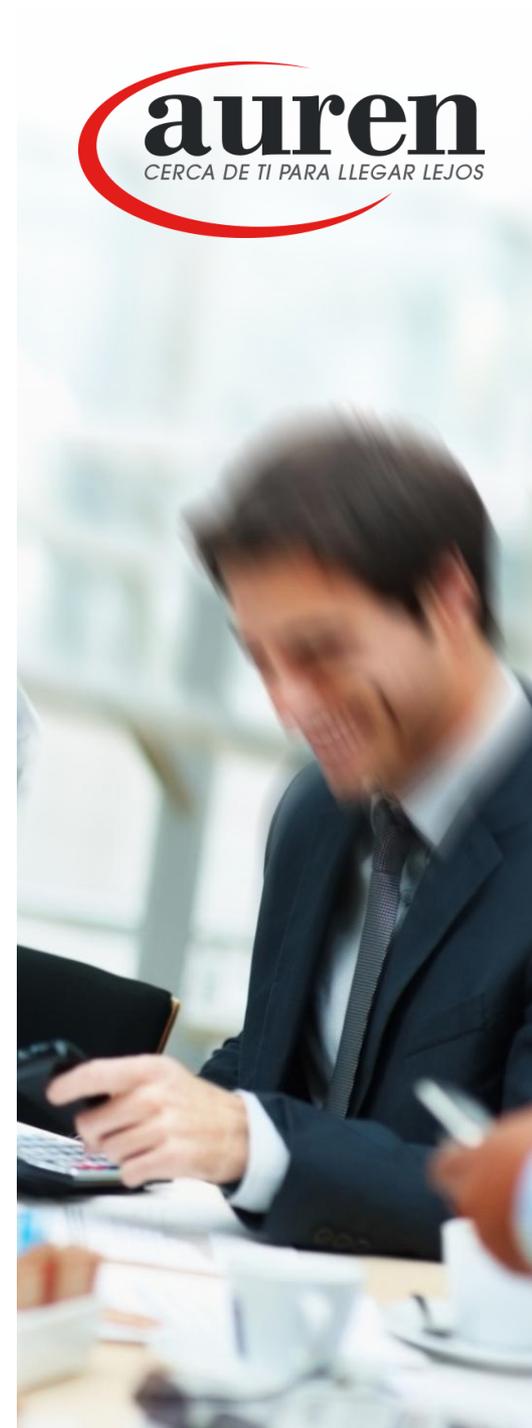


SUJETOS PASIVOS

NUEVOS SUPUESTOS DE INVERSION DEL SUJETO PASIVO

Como es sabido, la **inversión del sujeto pasivo** se está utilizando como medio para evitar determinados fraude en materia de IVA. En este sentido, se incluye entre los bienes en los que necesariamente procede la inversión del sujeto pasivo **determinados metales preciosos** (como la plata, el platino y el paladio, por ejemplo),

los teléfonos **móviles**, las **consolas** de videojuegos, los **ordenadores portátiles y las tabletas digitales** para entregas **superiores a 10.000 euros** excluido IVA (en una sola factura, no cabe el desglose artificial de una operación en varias facturas).



TIPO IMPOSITIVO

MODIFICACION DEL TIPO IMPOSITIVO

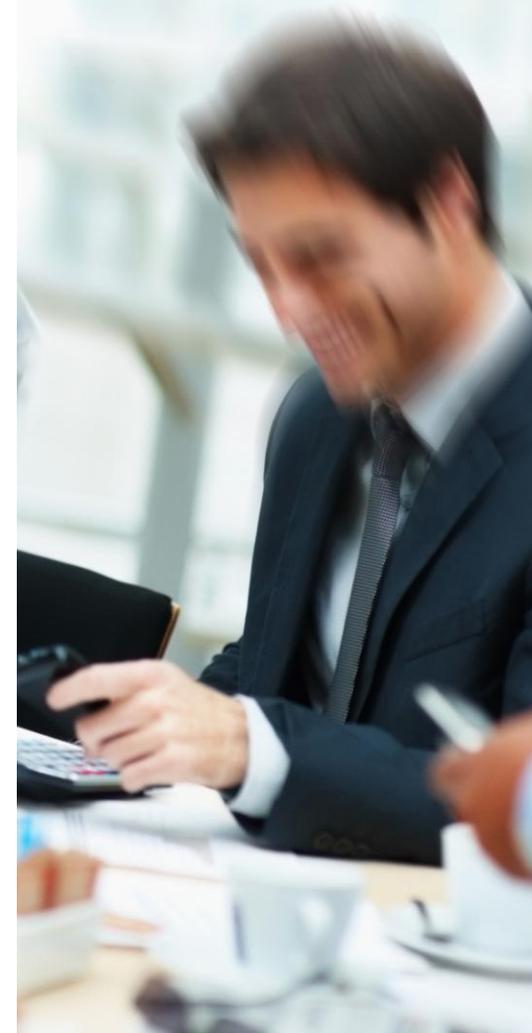
- **INCREMENTANDOSE AL 21%** (Por sentencia del TJUE)

Incrementan los equipos médicos, sanitarios y demás instrumental, de uso médico y hospitalario y equipos intermedios para fabricación de medicamentos.

Sin embargo, se excluye de dicha medida – manteniendo por tanto la tributación del 10% - a los equipos médicos, aparatos y demás instrumental que se relacionan en un nuevo anexo octavo de la Ley del IVA que por sus características están diseñados por aliviar o tratar deficiencias físicas, mentales, intelectuales o sensoriales (entre ellos, las gafas, lentes de contacto, productos necesarios para su uso, sillas de ruedas, muletas, andadores).

- **DISMINUCIÓN AL 10%**

Flores, **plantas**, semillas bulbos y esquejes, pasan del 21% al 10%. Anteriormente subió del 4% al 21% en 2012.



REGÍMENES ESPECIALES

REGÍMEN SIPLIFICADO (MÓDULOS)

Se modifican los **limites cuantitativos** para la exclusión del Régimen en Estimación Objetiva de aquellos que comprenden el modulo de IVA.

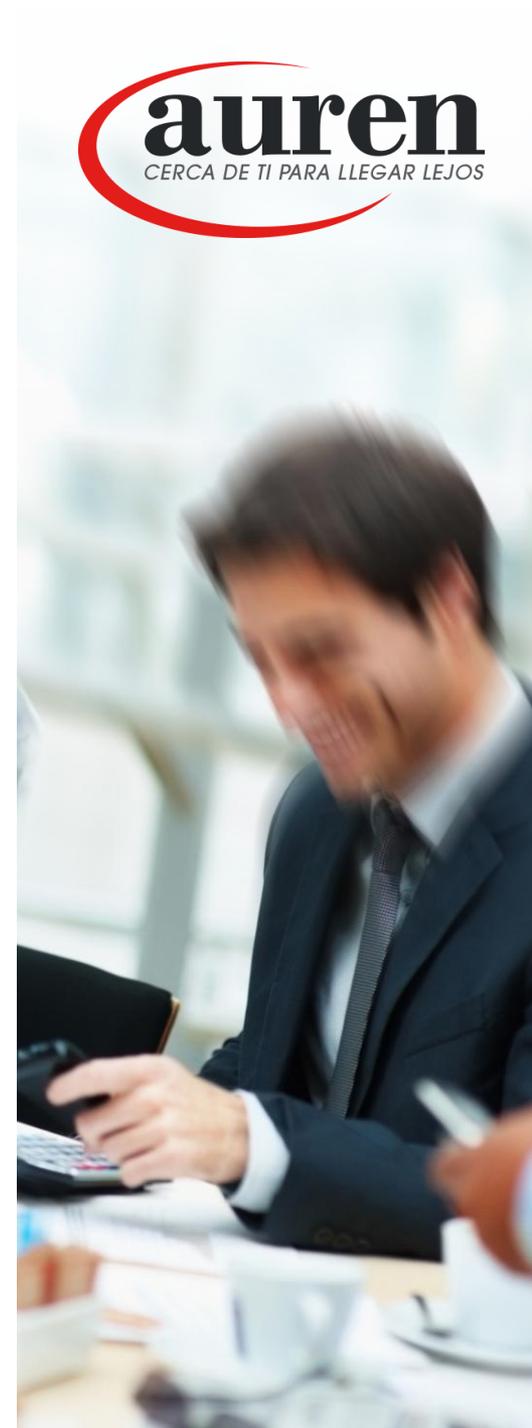
El volumen de **ventas** pasa de 450.000 euros a 150.000 euros (200.000 en agrarias), en el conjunto de actividades empresariales y profesionales desarrolladas.

El volumen de **compras** pasa de 300.000 euros a 150.000 euros en el conjunto de actividades empresariales y profesionales desarrolladas, excluido el inmovilizado.



OTRAS MODIFICACIONES

- En el cálculo de la **prorrata**, será de aplicación OBLIGATORIA la **especial** cuando el montante total de las cuotas deducibles por aplicación de la prorrata general **exceda en un 10%** del que resultara de aplicar la prorrata especial, anteriormente era el 20%.
- Se posibilita que **determinados operadores**, según se establezca **reglamentariamente**, puedan **diferir el ingreso del Impuesto al tiempo de presentar la correspondiente declaración** (modelo 303) a través de la inclusión de dichas cuotas en la misma y sin tener que realizar el ingreso en el momento de **la importación**.



RECOMENDACIONES

1. Si la entidad o el empresario está en **prorrata** y tiene que pagar ITP por la **compra de un inmueble**, no pudiendo renunciar a la exención de IVA en 2014, mejor **esperar a 2015**, ya será posible aun teniendo derecho a la deducción parcial del IVA soportado, por lo que no le impedirá **renunciar a la exención**, evitando el coste de ITP. Habrá que estudiar en cada caso, comparando el coste de ITP con el porcentaje de prorrata no deducible (caso de segundas o ulteriores entregas)
2. Valorar el coste del IVA para contribuyentes no sujetos pasivos, en operaciones **financieras** por los servicios de **fedatarios públicos y Registradores** y posibilitar su adelanto a 2014 mientras estén exentas.
3. Anticipar a 2014 la **compra de equipos y material médico** para no pagar el IVA general del 21%.
4. Anticipar a 2014 la compra de **productos electrónicos**: e-book, música, películas, juegos; y **cursos a distancia** si el país que presta el servicio tiene un tipo impositivo inferior al 21% español.



LEY GENERAL TRIBUTARIA



Comprobación de créditos fiscales en ejercicios prescritos



- **No prescribe** el derecho de la Administración a realizar **comprobaciones** e investigaciones de elementos de la obligación tributaria **aplicados en ejercicios no prescritos** que afecten a ejercicios **prescritos**.
- La Administración tiene facultad para **comprobar** la **procedencia** de la **compensación o deducción** de determinados créditos fiscales originada en ejercicios prescritos.



Interrupción de la prescripción respecto de obligaciones tributarias conexas



- Se regula de manera expresa **el régimen de prescripción de obligaciones tributarias conexas**, cuestión también muy controvertida, ya que en el momento en el que la Administración Tributaria realice una comprobación de una obligación o impuesto en particular, **la interrupción de la prescripción se aplicará automáticamente a todas las obligaciones que estén relacionadas con dicha obligación**, aun cuando no se haya iniciado un procedimiento de comprobación formal por el mismo.



Publicación de la lista de deudores

Se permite publicar una **lista de deudores** con Hacienda Pública cuando concurren las circunstancias siguientes:

- **Deudas y sanciones** tributarias pendientes de ingresar > **1.000.000 €**
- Que **no se haya ingresado** en periodo ejecutivo la deuda o la sanción.
- Que haya pasado **más de un año** desde la finalización del periodo del apartado anterior por las deudas o sanciones que representen al menos el 25% de la cantidad total pendiente de ingresar.

Se excluyen las deudas y las sanciones que estén aplazadas o suspendidas.

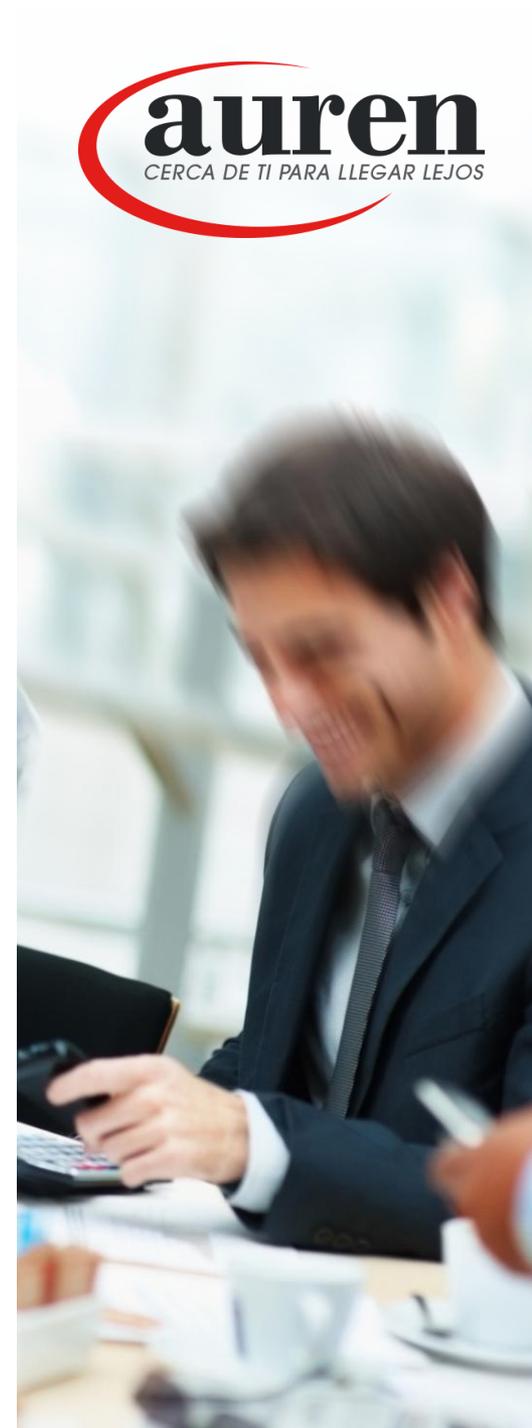


Procedimiento inspector y medios probatorios



Duración del Procedimiento de **Inspección**:

- **18 meses**, a todos los efectos (antes 12 meses + 12 meses)
- **27 meses**, cuándo:
 - El volumen de operaciones del contribuyente superior al requerido para **auditar** cuentas.
 - Obligado tributario forma parte de un grupo de **consolidación fiscal** o de grupo de entidades.



a) Comprobación de valores

Se **suspende** el plazo para iniciar o terminar el **procedimiento sancionador** cuando se solicite tasación pericial contradictoria.

b) Comprobación limitada

Se contempla la posibilidad de que el contribuyente aporte **voluntariamente** la **contabilidad** a los efectos de que **el órgano de gestión** pueda constatar determinada información.

c) Inspección

No serán de aplicación **los conceptos de interrupción justificada y dilaciones imputables a la administración** en las actuaciones de inspección, se incorporan unas **nuevas reglas de suspensión del cómputo de plazo**: remisión al ministerio fiscal, comunicación de un órgano jurisdiccional, notificación a la Comisión consultiva por conflicto en la aplicación de la norma, causas de fuerza mayor o bien por expresa solicitud del contribuyente



Nueva configuración del delito contra la Hacienda Pública



- Se incorpora un nuevo Título en la LGT que regula un **nuevo procedimiento administrativo que permita realizar liquidaciones tributarias y practicar su cobro** en los supuestos en los que se inicie la tramitación de un **procedimiento penal**.
- Según la nueva propuesta, si bien se producirá la comunicación al Ministerio fiscal, **el actuario podrá continuar con la tramitación del expediente administrativo** determinándose la existencia de dos liquidaciones distintas; anteriormente una vez el actuario detectaba indicios de delito, remitía al Ministerio fiscal dejándose en suspenso la tramitación del mismo.



MUCHAS GRACIAS POR SU
ATENCIÓN





AUREN ESPAÑA

www.auren.es

Alicante - Barcelona - Bilbao - Cartagena - La Coruña - Las Palmas de Gran Canaria
Madrid - Málaga - Murcia - Palma de Mallorca - Sevilla - Valencia - Valladolid
Vigo - Zaragoza

AUREN INTERNACIONAL

www.auren.com

Alemania - Argentina - Chile - Holanda - México - Portugal - Uruguay

PRESENCIA EN OTROS LUGARES DEL MUNDO:

Miembro de:



www.antea-int.com