



ALERTA FISCAL 6/13

1.- NOVEDADES LEGISLATIVAS.

1.1 - Orden HAP/636/2013, de 15 de abril, por la que se aprueba el modelo 108, "Gravamen único sobre revalorización de activos de la Ley 16/2012 para contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Autoliquidación", se aprueba el modelo 208, "Gravamen único sobre revalorización de activos de la Ley 16/2012 para sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades y contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente. Autoliquidación", y por la que se modifica la Orden HAP/2055/2012, de 28 de septiembre, por la que se aprueba el modelo 202 y se modifica el modelo 222 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español y por la que se modifican otras disposiciones relativas al ámbito de la gestión recaudatoria de determinadas autoliquidaciones.

- En cuanto a su contenido, los sujetos pasivos o los contribuyentes que practiquen la actualización de balances deberán satisfacer un gravamen único del 5 por ciento del saldo acreedor de la cuenta «reserva de revalorización de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre».
- El importe del gravamen único no tendrá la consideración de cuota del Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ni del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, ni la consideración de gasto fiscalmente deducible de los citados Impuestos.
- Este gravamen se autoliquidará conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente relativa al periodo impositivo al que corresponde el balance en el que constan las operaciones de actualización.

A tal efecto, el contribuyente presentará en primer lugar la declaración correspondiente al modelo 208 «Gravamen único sobre revalorización de activos de la Ley 16/2012, para sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente. Autoliquidación».

Una vez presentada esta declaración, los contribuyentes deberán consignar en su declaración del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente del período impositivo al que corresponde el balance en el que constan las operaciones de actualización, la marca de haber realizado la presentación del modelo 208 «Gravamen único sobre revalorización de activos de la Ley 16/2012, para sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente. Autoliquidación», y a continuación efectuar la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente relativa al periodo impositivo al que corresponde el balance



en el que constan las operaciones de actualización, declaración que estos contribuyentes deberán realizar **en todo caso por vía telemática** a través de internet.

- La domiciliación bancaria del modelo 208 podrá realizarse desde el día 1 de julio hasta el 20 de julio de 2013, ambos inclusive.
- La presentación de la declaración fuera de plazo será causa invalidante de las operaciones de actualización.

1.2.- Orden HAP/864/2013, de 14 de mayo, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, para los periodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2012, se dictan instrucciones relativas al procedimiento de declaración e ingreso y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática.

Recordamos las modificaciones más significativas que ha sufrido el Impuesto sobre Sociedades para los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de Enero de 2012:

- Se amplía el plazo para la compensación de bases imponibles negativas, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2012 y para todo tipo de entidades incluidas las empresas de reducida dimensión, de 15 a 18 años.
- Se prorroga, durante el año 2012, la vigencia del artículo 40 del TRLIS, para los gastos e inversiones para habituar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación e información.
- Se prorroga para el ejercicio 2012 el tipo de gravamen reducido del 20% por mantenimiento o creación de empleo para determinadas entidades sobre el importe de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros.
- Se limita la deducción correspondiente del fondo de comercio, tanto generado en adquisiciones de negocios como en operaciones de reestructuración empresarial, extendiéndose implícitamente el plazo para la aplicación de dicha deducción.
- Asimismo, el Real Decreto-ley 12/2012 y para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2012, añade un nuevo supuesto de gasto no deducible, introduciendo un nuevo apartado h) en el artículo 14.1 del TRLIS de tal forma que no serán deducibles determinados gastos financieros derivados de deudas con entidades del grupo y por otra parte, se deroga la anterior redacción del artículo 20 del TRLIS relativa a la subcapitalización, estableciéndose con carácter general una nueva limitación a la deducibilidad de los gastos financieros en el 30 por ciento del beneficio operativo del ejercicio, siendo deducibles, en todo caso, gastos financieros netos del período impositivo por importe de 1 millón de euros.
- Con carácter exclusivo para el año 2012, se establece un gravamen especial sobre las rentas de fuente extranjera que permite la repatriación de dividendos o la transmisión de participaciones, correspondientes a entidades que, pese a realizar actividades empresariales en el extranjero, se localizan en territorios de nula tributación o en



paraísos fiscales, de manera que esta circunstancia impide la aplicación del régimen de exención.

- Entre las modificaciones introducidas por el Real Decreto-ley 20/2012, destaca el establecimiento, para los períodos impositivos 2012 y 2013, de un nuevo límite de aplicación temporal a la compensación de bases imponibles negativas generadas en ejercicios anteriores, o la limitación de la deducción de los activos intangibles de vida útil indefinida.
- A través de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, se ha establecido la opción de realizar una actualización de balances para los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades y para los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de No Residentes que operen España a través de un establecimiento permanente. Los sujetos pasivos que practiquen las operaciones de actualización deberán satisfacer un gravamen único del 5 por ciento sobre el saldo acreedor de la cuenta «reserva de revalorización de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre». Dicho gravamen se autoliquidará a través del modelo 208 descrito anteriormente.
- Hay que tener en cuenta que cuando se haya consignado en la declaración una corrección al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, como disminución, por importe igual o superior a 50.000 euros en el apartado correspondiente a «otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias», el contribuyente, previamente a la presentación de la declaración, deberá describir la naturaleza del ajuste realizado.
- Asimismo, previamente a la presentación de la declaración, se solicitará información adicional cuando el importe de la deducción generada en el ejercicio (con independencia de que se aplique o quede pendiente para ejercicios futuros), sea igual o superior a 50.000 euros en las siguientes deducciones:
 - a) Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios
 - b) Deducción por inversiones medioambientales
 - c) Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.

Recordamos que el **plazo de presentación** de las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades es desde el **1 de Julio hasta el 25 de Julio**. El plazo para la presentación de autoliquidaciones **con domiciliación bancaria finaliza el día 20 de Julio**.

1.3.- Proyecto de ley de apoyo a los emprendedores y su internalización:

El pasado 28 de Junio de 2013 se aprobó por el Consejo de Ministros el Proyecto de Ley de apoyo a los emprendedores, en el que se prevé una serie de medidas de apoyo a la actividad emprendedora:

- Como apoyo a la iniciativa emprendedora entre otras medidas se crean:



- El **Emprendedor de Responsabilidad Limitada**, a través de la cual la responsabilidad derivada de sus deudas empresariales no afectará a su vivienda habitual, si su valor no supera los trescientos mil euros.
- La **Sociedad Limitada de Formación Sucesiva**: se permite la creación de sociedades con capital inferior a tres mil euros, con un régimen idéntico al de las sociedades de responsabilidad limitada, salvo determinadas condiciones específicas tendentes a proteger los intereses de terceros.
- Como medidas fiscales se prevén:
 - Aplazamiento para Pymes y autónomos del pago del IVA hasta el momento del cobro de la factura.
 - Incentivos a la inversión de beneficios: Las empresas con un volumen de negocio inferior a diez millones de euros podrán deducirse hasta un 10 por 100 de los beneficios obtenidos en el período impositivo que se reinviertan en la actividad económica. Será aplicable ya a beneficios que se generen en periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2013.
 - Incentivos fiscales a la calidad del crecimiento a través de la innovación empresarial: Se permite que las deducciones por I+D+i que puedan aplicarse en un ejercicio puedan recuperarse mediante un sistema único en España de devoluciones.
 - Incentivos fiscales para la cesión de activos intangibles ("Patent Box"): Se modifica el régimen fiscal aplicable a las rentas procedentes de determinados activos intangibles (por ejemplo, las patentes).
 - Incentivos fiscales a los "business angels": con el objeto de favorecer la captación por empresas, de nueva o reciente creación, de fondos propios procedentes de contribuyentes, se establece un nuevo incentivo fiscal en el IRPF a favor de los "business angels", o de las personas interesadas en aportar solo capital para el inicio de una actividad o "capital semilla":
 - Deducción del 20 por 100 en la cuota estatal en el IRPF con ocasión de la inversión realizada al entrar en la sociedad, con una base máxima de deducción de veinte mil euros anuales.
 - Exención total de la plusvalía al salir de la sociedad, siempre y cuando se reinvierta en otra entidad de nueva o reciente creación.
 - Se reducen las cuotas de la Seguridad Social para los emprendedores en situación de pluriactividad.

Habrá que esperar a la aprobación de la Ley para ver las medidas que finalmente entran en vigor.

2.- CONSULTAS, INFORMES Y SENTENCIAS DE INTERES:

2.1.- Informe de la DGT sobre la tributación de la dación en pago de Deuda en los supuestos de entrega a una entidad financiera del mismo inmueble que originó la deuda con valor inferior al total de la deuda pendiente.



La adjudicación de una vivienda en pago de una deuda del transmitente con el adquirente está sujeta a re modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD por el concepto de adjudicación en pago de deudas, y nunca al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, y ello con independencia de que el valor declarado de la vivienda sea inferior a la totalidad de la deuda, siempre que esta quede condonada en su totalidad. El sujeto pasivo será el adquirente de la vivienda.

2.2.- Consulta Vinculante de la DGT de 18-12-12. Excepción a la limitación a la compensación de bases imponibles negativas.

Una sociedad que va a efectuar el traslado de su domicilio social y de la sede de dirección efectiva al extranjero. Se plantea si en caso de que la sociedad tuviese que integrar alguna renta en la base imponible correspondiente al período impositivo en que se produzca el traslado, si puede compensar las bases imponibles negativas que estuviesen pendientes de compensar sin sometimiento a las limitaciones establecidas para los períodos impositivos iniciados en 2012 y 2013.

En el caso concreto, como la sociedad va a perder su residencia fiscal en España, la anticipación debida a la aplicación de la limitación en la compensación de bases imponibles negativas se convertiría en un auténtico incremento de la carga impositiva, ya que la renta obtenida en el último período impositivo podría resultar sometida a tributación efectiva al aplicarse la citada limitación y, sin embargo, la sociedad podría tener bases imponibles negativas afectadas por dicho límite cuya aplicación no se podría producir a futuro, al haber perdido su residencia en España.

Por tanto, una interpretación integradora y razonable de la norma permite considerar que la limitación a la compensación de bases imponibles negativas procedentes de ejercicios anteriores prevista para los períodos impositivos iniciados en 2013 y 2013, no resulta de aplicación en el último período impositivo en que la sociedad queda sometida a tributación en España.

3.- OTRAS CUESTIONES DE INTERES:

3.1.- Convenios para evitar la Doble Imposición:

- **Convenio entre España y Reino Unido.**

El pasado 14 de Marzo se firmó un nuevo Convenio, aun no publicado en el BOE, entre España y Reino Unido para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de IRPF y Patrimonio.

Con dicho convenio se actualiza el convenio vigente adaptándolo a la realidad actual. El nuevo convenio establece entre otras cosas la tributación exclusiva en el estado de residencia de los dividendos, intereses y cánones.



- **Protocolo entre España y Suiza que modifica el Convenio de Doble Imposición.**

El 11 de Junio de 2013 fue publicado en el BOE el Protocolo entre el Reino de España y la Confederación Suiza que modifica el Convenio para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio y que entrará en vigor a partir del 24 de Agosto de este año.

Se modifica la cláusula de intercambio de información para adaptarla al Modelo de Convenio de la OCDE.

Respecto a los dividendos, se adapta a la nueva redacción de la Directiva Matriz-Filial, recudiéndose el porcentaje de participación del 25% al 10%, que una sociedad debe tener en otra para que sea aplicable la exención de los dividendos abonados en el Estado de residencia del pagador. Asimismo, se elimina la cláusula de equiparación al dividendo interno a efectos de la deducción por doble imposición aplicando la legislación interna española.

En cuanto a las ganancias de capital, la transmisión de acciones, participaciones o derechos similares cuyo valor proceda en más de un 50%, directa o indirectamente, de inmuebles, podrá gravarse en el país donde se encuentren éstos situados, con dos excepciones: acciones cotizadas e inmuebles utilizados por la sociedad para su propia actividad industrial.

Se modifica el concepto de “establecimiento permanente” incluyéndose en el las actividades a través de agentes dependientes.

2 de Julio de 2013

Eva Holgado

VINCIALT SL

La presente publicación contiene información general, sin que constituya opinión profesional ni asesoría jurídica.