Tourism & Law
ABOGADOS

2014

NOVEDADES FISCALES DE LA LEY DE PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO

DAVID PÉREZ SOTOCA
ABOGADO RESPONSABLE DEL ÁREA FISCAL
dperez@tandl.es

31/01/2014

La **Ley 22/2013 de 23 de diciembre**, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 introduce, como viene siendo habitual, una serie de modificaciones en el ámbito tributario, a las que habrá que añadir las modificaciones fiscales establecidas en la Ley 16/2013 por la que se adoptan diversas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y otras medidas tributarias, que ha introducido relevantes modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades, y en la Ley 14/2013, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización. Además también tendremos que tener en cuenta las novedades introducidas en el Impuesto sobre el Valor Añadido por el Real Decreto 828/2013 en particular, las relativas al nuevo Régimen especial del criterio de caja, en vigor a partir del 1 de enero de 2014.

Para que esta circular no sea demasiado extensa, se va a referir exclusivamente a las novedades introducidas por la Ley de Presupuestos (el resto de novedades las incorporaremos en sucesivas circulares) cuyas principales medidas fiscales, clasificadas por impuestos que se recogen son:

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

A) Coeficientes de actualización del valor de adquisición

Como viene siendo habitual en las Leyes de Presupuestos, actualiza los coeficientes aplicables al valor de adquisición, en un 1% (con respecto a los del año anterior), a efectos de determinar la ganancia o pérdida patrimonial que se ponga de manifiesto en la transmisión de inmuebles no afectos a actividades económicas que se efectúen durante el 2014, con el fin de evitar las plusvalías monetarias.

Año de adquisición	Coeficientes
1994 y anteriores	1,3299
1995	1,4050
1996	1,3569
1997	1,3299
1998	1,3041
1999	1,2807
2000	1,2560
2001	1,2314
2002	1,2072
2003	1,1836
2004	1,1604
2005	1,1376

2006	1,1152
2007	1,0934
2008	1,0720
2009	1,0510
2010	1,0406
2011	1,0303
2012	1,0201
2013	1.0100
2014	1,0000

Los coeficientes aplicables a los bienes inmuebles afectos a actividades económicas serán los previstos para el Impuesto sobre Sociedades.

B) Prórroga del gravamen complementario a la cuota íntegra estatal y tipos de retención aplicables.

El Real Decreto-Ley 20/2011 introdujo un gravamen complementario a la cuota íntegra estatal inicialmente para los ejercicios 2012 y 2013. Pues bien, la Ley de Presupuestos prorroga dicho gravamen para el ejercicio 2014.

Sobre la **Base liquidable general** el gravamen se determina aplicando la siguiente escala:

Base Imponible		**Retención**	**Tipo aplicable del gravamen complementario**	**Tipo total**
De	**Hasta**			
Euros			**Porcentaje**	
0,00	17.707,20	24,00	0,75	24,75
17.707,20	15.300,00	28,00	2,00	30,00
33.007,20	20.400,00	37,00	3,00	40,00
53.407,20	66.593,00	43,00	4,00	47,00
120.000,20	55.000,00	44,00	5,00	49,00
175.000,20	125.000,00	45,00	6,00	51,00
300.000,20	En adelante	45,00	7,00	52,00

Tendremos que tener en cuenta que las distintas Comunidades Autónomas tienen competencias para modificar el tipo de gravamen correspondiente a la parte autonómica, por lo que los porcentajes pueden variar.

Por otra parte también se prorroga para 2014 el incremento de la escala general de retención sobre los rendimientos del trabajo mediante la adición a la misma del gravamen complementario.

El gravamen a la **Base liquidable del ahorro** (en la que se incluyen intereses, dividendos y ganancias patrimoniales derivadas de transmisión,

entre otras) se determina adicionando el gravamen complementario para este tipo de rentas conforme a la siguiente escala:

Base liquidable del ahorro Hasta Euros	Resto de base liquidable del ahorro Euros	Tipo aplicable del gravamen complementario Porcentaje	Tipo total
0,00	6.00,00	2,00	21,00
6.000,00	18.000,00	4,00	25,00
18.000,00	En adelante	6,00	27,00

También se incrementan los **tipos de retención** incrementados para el resto de rentas:

Impuesto Renta Personas Físicas	Tipo de retención 2014
TRABAJO	
Trabajo en general	Según tarifa con gravamen complementario
Administradores, miembros Consejos Administración, Juntas que hagan sus veces, y demás órganos representativos	42%
Cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares; elaboración de obras literarias, artísticas o científicas, con cesión del derecho a su explotación	21%
Mínimos: • Contratos o relaciones de duración inferior al año • Relación laboral especial de carácter dependiente	 2% 15%
RENDIMIENTOS CAPITAL MOBILIARIO	
General	21%
RENDIMIENTOS ACTIVIDADES ECONÓMICAS	
Actividad profesional en general *En el período impositivo de inicio de la actividad y en los dos siguientes*	21% *9%*
Actividad profesional en particular (recaudadores municipales, representantes Tabacaleras y determinados delegados).	7%
Actividad agrícola, forestal y ganadera general	2%
Actividad ganadera de engorde de porcino y avicultura	1%
Actividades empresariales en estimación objetiva (determinadas reglamentariamente)	1%
GANANCIAS PATRIMONIALES	

Transmisiones o reembolsos de acciones y participaciones de instituciones de inversión colectiva	21%
Premios	21%
Aprovechamientos forestales de los vecinos en montes públicos	21%
OTRAS RENTAS	
Arrendamientos y subarrendamientos de bienes inmuebles urbanos	21%
Propiedad intelectual, industrial, asistencia técnica, arrendamiento y Subarrendamiento bienes muebles, negocios o minas	21%
Cesión de derechos de imagen con caracter general, salvo régimen especial de imputación previsto en el artículo 92.8 de la LIRPF	24% 21%

En relación con el **Impuesto de la Renta para No Residentes**, las retenciones incrementadas serán las siguientes:

Impuesto sobre la Renta de No Residentes	**Tipo de retención 2014**
Tipo general de retención	24,75%
Dividendos y otros rendimientos derivados de la participación en los fondos propios de una entidad	21%
Intereses y otros rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios	21%
Ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales	21%

c) Ganancias Patrimoniales

Se pone fin a la exención de determinadas ganancias patrimoniales generadas por la transmisión de acciones y participaciones en empresas de nueva o reciente creación que estaban contemplados en la letra d) del apartado 4 del artículo 33 de la Ley de IRPF. Esta normativa no se aplica a la transmisión de títulos adquiridos con anterioridad al 29 de septiembre de 2013, fecha de la aprobación de la Ley 14/2013.

Al mismo tiempo, se establece una **nueva exención por reinversión** relacionada con la transmisión de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación. En concreto, se permite una exención total si se reinvierte el importe obtenido en otra empresa de nueva creación.

Sin embargo, esta no tendrá efecto cuando se den los siguientes supuestos:

- Cuando hayamos comprado acciones de la misma compañía el año anterior o posterior a la transmisión de los títulos que se venden.
- Cuando la venta de las acciones se realiza a familiares o parecientes por consanguinidad o afinidad de hasta segundo grado.

d) Rendimientos de Actividades Económicas. Módulos.

Se mantienen la cuantía de los **módulos**, los índices de rendimiento neto de las actividades agrícolas y ganaderas y su sistema de aplicación y la reducción general del 5% sobre el rendimiento neto que fue acordada anteriormente. Además se establece, para 2014, una reducción del 20% del rendimiento neto del IRPF de los módulos y la cuota del régimen simplificado del IVA para las actividades económicas desarrolladas en el término municipal de Lorca.

e) Rendimientos de Actividades Económicas: reducción del rendimiento neto por creación o rendimiento de empleo.

Se prorroga la reducción establecida en la Disposición Adicional 27ª, según la cual En cada uno de los períodos impositivos 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014, los contribuyentes que ejerzan actividades económicas cuyo importe neto de la cifra de negocios para el conjunto de ellas sea inferior a 5 millones de euros y tengan una plantilla media inferior a 25 empleados, podrán reducir en un 20 por 100 el rendimiento neto positivo declarado, minorado en su caso por las reducciones previstas en el artículo 32 de la Ley del IRPF, correspondiente a las mismas, cuando mantengan o creen empleo.

A estos efectos, se entenderá que el contribuyente mantiene o crea empleo cuando en cada uno de los citados períodos impositivos la plantilla media utilizada en el conjunto de sus actividades económicas no sea inferior a la unidad y a la plantilla media del período impositivo 2008.

El importe de la reducción así calculada no podrá ser superior al 50 por ciento del importe de las retribuciones satisfechas en el ejercicio al conjunto de sus trabajadores.

El incumplimiento del requisito de creación o mantenimiento del empleo motivará la no aplicación de la reducción en el período impositivo de inicio de su actividad económica, debiendo presentar una autoliquidación complementaria, con los correspondientes intereses de demora, en el plazo que medie entre la fecha en que se incumpla el requisito y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento.

f) Gastos e inversiones para habituar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información.

Se amplía para 2014 el tratamiento de estos gastos e inversiones de forma que seguirán teniendo la consideración de gastos de formación, y por lo tanto no tendrán la consideración de rentas del trabajo a efectos de IRPF para los trabajadores.

Acorde con esta prórroga, estos mismos gastos darán derecho a la aplicación de la deducción por gastos de formación en el Impuesto sobre Sociedades, en el que se extenderá su vigencia también al 2014.

g) Sin deducción por la compra de vivienda habitual.

Aunque no es un cambio propiamente dicho, conviene recordar que se mantiene la imposibilidad de desgravar por las compras de vivienda realizadas en 2013 y las que vengan en 2014. Sí que podrán deducir, sin embargo, quienes adquirieron su vivienda habitual con anterioridad al 1 de enero de 2013, que podrán desgravar un 15% de las cantidades aportadas sobre una base de 9.020 euros.

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

a) Coeficientes de corrección monetaria

Con efectos para los periodos impositivos que se inicien durante 2014, la Ley actualiza los coeficientes que recogen la depreciación monetaria habida desde 1983, aplicables, de acuerdo con el artículo 15.9 a) del TRLIS, a la transmisión de elementos patrimoniales del activo fijo o de estos elementos que hayan sido clasificados como activos no corrientes mantenidos para la venta, que tengan la naturaleza de inmuebles.

	Coeficiente
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
En el ejercicio 2014	1,000

La Ley de presupuestos reitera que no se deben tomar en consideración el importe del incremento neto del valor de los bienes que fueron objeto de la actualización de balances al amparo de la Ley 16/2012.

b) Pagos fraccionados

La Ley mantiene el mismo régimen que para el ejercicio 2013. Determina el importe de los mismos volviéndose a fijar los porcentajes en el 18% para la modalidad de pago fraccionado calculado sobre la cuota del ejercicio anterior y en la modalidad en que el pago se hace sobre la parte

de la base imponible del periodo de los tres, nueve u once primeros meses del año natural, en el resultado de multiplicar por cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto.

Esta última modalidad es obligatoria para los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones calculado conforme a la Ley del IVA haya superado la cantidad de 6.010.121,04 €, advirtiéndose además para esta modalidad que hay que tener en cuenta lo dispuesto en el artículo 9.primero.Uno del Real Decreto-Ley 9/2011, de 19 de agosto, el cual establece lo siguiente:

Uno. El porcentaje a que se refiere el apartado 4 del artículo 45 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (sobre pagos fraccionados), para la modalidad prevista en el apartado 3 de dicho artículo, será:

a. Tratándose de sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, no haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2012 o 2013, según corresponda, el resultado de multiplicar por cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto.
b. Tratándose de sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2012 ó 2013:
    a. El resultado de multiplicar por cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto, cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea inferior a diez millones de euros.
    b. El resultado de multiplicar por quince veinteavos el tipo de gravamen redondeado por exceso, cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos diez millones de euros pero inferior a veinte millones de euros.
    c. El resultado de multiplicar por diecisiete veinteavos el tipo de gravamen redondeado por exceso, cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos veinte millones de euros pero inferior a sesenta millones de euros.
    d. El resultado de multiplicar por diecinueve veinteavos el tipo de gravamen redondeado por exceso, cuando en esos doce meses el importe neto de la cifra de negocios sea al menos sesenta millones de euros.

Estarán obligados a la modalidad a que se refiere el apartado 3 del artículo 45 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2012 ó 2013.

Lo establecido en el artículo 1.Primero.Cuatro del Real Decreto-Ley 12/2012, de 30 de marzo,

Artículo 1. Modificaciones relativas al Impuesto sobre Sociedades.

Primero. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien dentro de los años 2012 y 2013 (y ahora también 2014), se introducen las siguientes modificaciones en el régimen legal del Impuesto sobre Sociedades:

Cuatro. La cantidad a ingresar correspondiente a los pagos fraccionados establecidos en el apartado 3 del artículo 45 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, para los sujetos pasivos **cuyo importe neto de la cifra de negocios** en los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2012 ó 2013 **sea al menos veinte millones de euros**, **no podrá ser inferior**, en ningún caso, **al 12 por ciento del resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio de los tres, nueve u once primeros meses de cada año natural** o, para sujetos pasivos cuyo período impositivo no coincida con el año natural, del ejercicio transcurrido desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de cada período de ingreso del pago fraccionado, determinado de acuerdo con el Código de Comercio y demás normativa contable de desarrollo, minorado exclusivamente en los pagos fraccionados realizados con anterioridad, correspondientes al mismo período impositivo.

No obstante, el porcentaje establecido en el párrafo anterior será del 6 por ciento para aquellas entidades allí referidas, en las que al menos el 85 por ciento de los ingresos de los tres, nueve u once primeros meses de cada año natural o, para sujetos pasivos cuyo período impositivo no coincida con el año natural, del ejercicio transcurrido desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de cada período de ingreso del pago fraccionado, correspondan a rentas a las que resulte de aplicación las exenciones previstas en los artículos 21 y 22 o la deducción prevista en el artículo 30.2, del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. (para evitar la doble imposición).

Lo dispuesto en este número no resultará de aplicación a las entidades a las que se refieren los apartados 4, 5 y 6 del artículo 28 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades ni a las referidas en la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

Por último, también tendremos que tener en cuenta lo establecido en el artículo 26.Segundo.Uno del Real Decreto-Ley 20/2012, de 13 de julio.

Segundo. Con efectos para los pagos fraccionados cuyos plazos de declaración se inicien a partir de la entrada en vigor de este Real Decreto-ley, correspondientes a períodos impositivos iniciados dentro de los años 2012 y 2013, se introducen las siguientes modificaciones en el régimen legal del Impuesto sobre Sociedades:

Uno. En la determinación de los pagos fraccionados que se realicen en la modalidad prevista en el apartado 3 del artículo 45 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, se integrará en la base imponible del período respecto del cual se calcula el correspondiente pago fraccionado, el 25 % del importe de los dividendos y las rentas

devengadas en el mismo, a los que resulte de aplicación el artículo 21 de dicha Ley.

c) Prórroga del tipo de gravamen reducido por mantenimiento o creación de empleo.

Se extiende al periodo iniciado en 2014 la aplicación del tipo reducido de gravamen para las entidades que:

1. El importe neto de la cifra de negocios para el periodo sea inferior a 5 millones de euros.
2. Tengan una plantilla media en el periodo inferior a 25 empleados.
3. Creen o mantengan el empleo (según la normativa).

Estas entidades podrán aplicar en este periodo un tipo del 20% para los primeros 300.000 euros y un 25% por la parte restante de la base imponible.

d) Reglas especiales de valoración relativas a cambios de residencia al extranjero y transferencia de elementos al extranjero.

Cambia la redacción del artículo 17.1 del TRLIS con motivo de la Sentencia TJUE de 25 de abril de 2013, en el asunto C-64/11, de modo que el pago de la deuda tributaria sobre las plusvalías latentes, en el supuesto de elementos transferidos a un estado miembro de la UE, será aplazado a solicitud del sujeto pasivo hasta la fecha en que se produzca la transmisión a terceros de los elementos patrimoniales afectados.

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

En la Ley de presupuestos de 2014 se amplía de nuevo el régimen establecido con carácter temporal para los ejercicios 2011 y 2012 en el Real Decreto-ley 13/2011, tras su eliminación práctica desde el 2008 mediante la aplicación de una bonificación del 100%. De este modo, esta bonificación no se restablecerá, en principio, hasta 2015.

No hay que olvidar que se trata de una modificación estatal y que las Comunidades Autónomas han hecho uso de sus potestades normativas a este respecto, por lo que se deberá tener en cuenta la Comunidad de residencia.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

a) Criterio de utilización o explotación efectiva de los servicios.

El artículo 69.Dos de la Ley del impuesto establece la sujeción de determinadas prestaciones de servicios cuyos destinatarios no se encuentren establecidos en la Comunidad, en Canarias, en Ceuta o en Melilla, siempre que se utilicen o exploten efectivamente en el territorio de aplicación del impuesto.

La Ley 22/2013 modifica esta regla por lo que sólo resultará aplicable desde el 1 de enero de 2014, a los servicios cuyos destinatarios estén establecidos en la Comunidad. Dentro de este grupo de prestaciones nos encontramos, entre otras, los arrendamientos de medios de transporte o

la mediación en nombre y por cuenta ajena cuando el destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal.

b) Rectificación de las cuotas impositivas repercutidas.

Hasta esta modificación del artículo 89.Tres de la Ley del impuesto, no se podía rectificar la repercusión del IVA en los casos en los que la Agencia Tributaria pusiera de manifiesto cuotas no repercutidas que constituyesen infracción tributaria. A partir de 2014, no se podrán rectificar dichas cuotas sólo en el caso en que quede acreditado, mediante elementos objetivos, que el sujeto pasivo participó en un fraude o que sabía que realizaba una operación que formaba parte de un fraude.

c) Prorrata general.

Se modifica el cálculo de la misma excluyendo del cálculo las operaciones realizadas desde establecimientos permanentes situados fuera del territorio de aplicación del impuesto.

d) Procedimientos administrativos y judiciales de expropiación forzosa.

En estos procedimientos la Disposición Adicional sexta faculta a los adjudicatarios que tengan la condición de empresario a dar cumplimiento a las obligaciones de facturación, repercusión e ingreso y a ejercer la posibilidad de renuncia a la exención en nombre y por cuenta del deudor ejecutado en las entregas de bienes inmuebles en las que se produce la inversión del sujeto pasivo.

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

La escala por transmisión y rehabilitación de Grandezas y Títulos Nobiliarios se actualiza en un 1% respecto del año anterior.

TRIBUTOS LOCALES

A) Determinación de la Base Liquidable del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Se mantiene hasta el 31 de diciembre de 2014 la posibilidad de que sea la Dirección General del Catastro, y no el ayuntamiento, la que determine la base liquidable del Impuesto cuando la base imponible resulte de la tramitación de los procedimientos de declaración, comunicación, solicitud, subsanación de discrepancias e inspección catastral, salvo que el ayuntamiento respectivo comunique que dicha competencia será ejercida por él. Esta comunicación deberá hacerla antes de que finalice el mes de octubre en el que asuma el ejercicio de la mencionad competencia.

Además se fijan diferentes coeficientes de actualización de valores catastrales en función del año de entrada en vigor de los valores catastrales resultantes de un procedimiento de valoración colectiva. La aplicación de estos coeficientes requerirá el cumplimiento previo de los

requisitos establecidos en el artículo 32.2 del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario.

OTROS TEMAS

A) Interés de demora tributario e interés legal del dinero

Se fijan hasta el 31 de diciembre de 2013 el interés legal del dinero y el interés de demora en un 4 y 5 por 100 respectivamente.

B) Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples (IPREM)

Mantiene las mismas cuantías fijadas para el año 2012 que son las siguientes:

- Diario 17,75 €
- Mensual 532,51 €
- Anual 6.390,13 €

En los supuestos de referencia al Salario Mínimo Interprofesional ha sido sustituida por la referencia la IPREM será de 7.455,16 € cuando las normas se refieran al SMI en cómputo anual, salvo que excluyan expresamente las pagas extraordinarias; en este caso será la anual del IPREM.

David Pérez Sotoca

Departamento Fiscal Tourism & Law

Gracias por confiar en nosotros

C/ Irún, 7 28008 Madrid

Telf.: 91 188 16 34

Fax.: 91 542 73 05

www.tourismandlaw.com