C/M/S/ Albiñana & Suárez de Lezo

ALERTA FISCAL

Proyecto de Ley de medidas tributarias, de 27 de septiembre, por el que se introducen diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica

En esta alerta:

Impacto fiscal del Proyecto de Ley de Medidas Tributarias, de 27 de septiembre, por el que se introducen diversas medidas tributarias dirigidas la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica

---

Querido amigo,

El pasado 27 de septiembre, el Consejo de Ministros aprobó junto con el Proyecto de Ley de los Presupuestos Generales del Estado para 2013, un Proyecto de Ley de Medidas Tributarias con el fin de consolidar las finanzas públicas e impulsar la actividad económica de la sociedad española. Otra modificación legislativa más en materia fiscal, a al que estaremos muy atentos.

Las medidas introducidas por este Proyecto de Ley tendrán, si se aprueban, un impacto muy relevante tanto en los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, como en los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Con la voluntad de anticiparnos a estos posibles efectos en los periodos impositivos iniciados a partir del próximo 1 de enero de 2013, presentamos en este documento un resumen de las medidas provisionales adoptadas por el Gobierno, como siempre acompañado de nuestros comentarios, que deben considerarse por supuesto con las cautelas propias de las reflexiones al respecto de un Proyecto de Ley, que puede ser modificado antes de su entrada en vigor o incluso, no llegar a entrar en vigor.

Todos los miembros del equipo de fiscal de CMS Albiñana & Suarez de Lezo confiamos en que esta información le resulte de utilidad, y quedamos a su disposición para comentar cualquier duda que pueda surgirle al respecto.

Víctor Hernán

Departamento fiscal

CMS Albiñana & Suárez de Lezo.
Génova 27,
28804 Madrid

Teléfono: +34 91 451 93 00

Víctor Hernán victor.hernan@cms-asl.com

Javier Lorite javier.lorite@cms-asl.com

Raúl Bañó raul.bano@cms-asl.com
María González maria.gonzález@cms-asl.com
Álvaro Ledesma alvaro.ledesma@cms-asl.com
Diego de Miguel diego.demiguel@cms-asl.com
Gonzalo Oliete gonzalo.oliete@cms-asl.com

Resumen de contenidos

Proyecto de Ley de Medidas Tributarias, de 27 de septiembre, por el que se introducen las siguientes medidas tributarias dirigidas a consolidar las finanzas públicas e impulsar la actividad económica

- Actualización monetaria de elementos patrimoniales (Revalorización de balances)
- Limitación temporal de la deducibilidad fiscal de las amortizaciones del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias para grandes empresas
- Se mantiene el tipo de gravamen reducido en el IS por mantenimiento o creación de empleo
- Modificación de la valoración de la retribución en especie, derivada de la cesión de vivienda a los empleados
- Modificación de la tributación, a efectos del IRPF, de las ganancias patrimoniales obtenidas a corto plazo
- Fijación de un gravamen sobre los premios de loterías y apuestas organizadas
- Se prorroga para 2013, tanto para IS como para IRPF, el tratamiento fiscal de los gastos de formación de empleados
- Se prorroga para 2013, la reducción del rendimiento neto de las actividades económicas, a efectos del IRPF, por el mantenimiento o creación de empleo
- Supresión de la deducción por inversión en vivienda habitual a efectos del IRPF
- Se prorroga para 2013 la vigencia del Impuesto sobre el Patrimonio
- Modificación, a efectos del IVA, de la definición de entrega de bienes en relación con adjudicaciones de terrenos o edificaciones
- Modificación de los requisitos para modificar la base imponible del IVA en las operaciones a plazos
- Modificaciones en el ITP-AJD

Reseña Detallada

Medidas propuestas en el Proyecto

- Actualización monetaria de elementos patrimoniales

El Gobierno permitirá la actualización monetaria de elementos patrimoniales, a los sujetos pasivos del:

- IS,
- IRNR con un establecimiento permanente en España e,
- IRPF que realicen actividades económicas y/o lleven su contabilidad conforme al Código de Comercio o estén obligados a llevar libros registros de su contabilidad.

Se permitirá actualizar el valor de los elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, que figuren en el primer balance cerrado con posterioridad a la entrada en vigor del Proyecto de Ley o, en fecha 31 de diciembre de 2012 en caso sujetos pasivos del IRPF.

Si el sujeto pasivo opta por realizar la actualización, deberá realizar la misma sobre todos los elementos susceptibles de la misma, salvo en el caso de los inmuebles, respecto a los cuales podrá optarse por su actualización de forma independiente para cada uno de ellos.

Dicha actualización, se llevará a cabo aplicando sobre el valor contable de los activos y sobre sus amortizaciones los coeficientes actualizados, que a dichos efectos, serán aprobados reglamentariamente.

Debemos señalar, que en el caso de elementos patrimoniales actualizados de acuerdo con el RD 7/1996, los coeficientes de esta nueva actualización se aplicarán sobre el precio de adquisición y sobre las amortizaciones que fueron fiscalmente deducibles correspondientes al mismo, sin tomar en consideración el importe del incremento neto de valor resultante de dicha actualización.

Las operaciones de actualización se realizarán dentro del periodo comprendido entre la fecha de cierre del balance anteriormente mencionado y la aprobación del mismo.

El nuevo valor actualizado no podrá exceder del valor de mercado de los elementos patrimoniales actualizados.

Una vez actualizados, dichos elementos se amortizarán en la forma que reglamentariamente se determine, a partir del primer periodo impositivo que se inicie a partir del 1 de enero de 2015.

El importe actualizado se llevara a una cuenta específica de Fondos Propios denominada: *"Reserva de Revalorización".*

Posteriormente, el importe de la actualización podrá ser comprobado por la Administración. Una vez comprobado, o transcurridos tres años desde la presentación de la declaración, dicho importe se podrá destinar a la reducción de resultados contables negativos o a la ampliación de capital social. Asimismo, transcurridos 10 años desde la fecha de cierre del balance actualizado, dicho importe podría destinarse a reservas de libre disposición.

Dichas reservas darán lugar, en caso de ser repartidas como dividendos, a la deducción por doble imposición de dividendos (art. 30 TRLIS).

La actualización de estos elementos tendrá carácter voluntario y el importe actualizado está sometido a una carga fiscal del 5% del importe de la actualización.

El gravamen se autoliquidará y se ingresará conjuntamente con la declaración del IS/IRPF relativa al periodo impositivo al que corresponda el balance actualizado.

Dicho gravamen no tendrá la consideración de cuota del IS, su importe se cargará en la cuenta "Reserva de Revalorización" y no será un gasto deducible a efectos de IS.

Comentario

Esta medida, pese a que probablemente suponga una salida de caja inicial, podría tener efectos positivos en la tributación efectiva de las sociedades que implementen la actualización en años sucesivos.

Habrá que hacer un cálculo caso a caso para poder evaluar el impacto exacto de la medida.

A diferencia de la actualización de balances de 1996, en este Proyecto de Ley se permite para el caso de los inmuebles decidir cuál de ellos se pretende actualizar, sin necesidad de tener que actualizar todos los activos de estas características. Por tanto, será relativamente sencillo para los contribuyentes aplicar en este caso la actualización de valores en función del destino previsible de los mismos.

- Limitación temporal de la deducibilidad fiscal de las amortizaciones del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias para grandes empresas

Se establece una limitación, para los periodos impositivos que se inicien en 2013 y 2014, de la deducibilidad fiscal de las amortizaciones del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias en grandes empresas.

Dicha limitación supone que estas empresas sólo pueden deducirse un 70% de la cantidad que les correspondería amortizarse en función del método de amortización utilizado.

Esta limitación también es aplicable para los bienes que se amorticen según los regímenes especiales establecidos por el TRLIS (i.e. elementos nuevos, elementos patrimoniales objeto de reinversión y arrendamientos financieros)

Quedan excluidas de esta medida las empresas con una cifra de negocios inferior a 10 millones de euros (PYMES y las Micro-PYMES), así como los elementos patrimoniales que hayan sido objeto de un procedimiento específico de autorización por parte de la Administración, en relación con el criterio para su amortización,.

Comentario

Esta medida, de carácter temporal tendrá, en caso finalmente de ser aprobada, efectos prácticos/recaudatorios a partir del primer pago fraccionado de 2013. Los pagos fraccionados siguen creciendo en importancia dada su inmediatez recaudatoria. En este sentido, reiteramos los comentarios que hemos hecho en anteriores comunicaciones sobre los mismos.

Como consecuencia de la limitación cuantitativa temporal de la amortización, se amplía el periodo de tiempo para amortizar dichos elementos, sin que de ello derive un cambio en los porcentajes de amortización que correspondan.

- Se mantiene el tipo de gravamen reducido en el IS por mantenimiento o creación de empleo

Para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013, se permite que tributen a un tipo del IS reducido, las entidades que tengan:

- Cifra de negocio inferior a 5 millones de euros.
- Plantilla media inferior a 25 empleados y no inferior a la unidad durante los 12 meses siguientes al inicio del periodo.
- Plantilla no inferior a la media de los 12 meses anteriores a dicho periodo.

Las entidades que cumplan con los requisitos señalados, tributarán hasta 2013 a un tipo del 20% sobre los primeros 300.000 euros (en principio, este límite se fija para años posteriores en 120.202,41 euros) de base imponible y al 25% sobre el resto de su base imponible.

Comentario

Téngase en cuenta que a efectos de determinar el importe neto de la cifra de negocios, tratándose de sociedades pertenecientes a un Grupo de consolidación fiscal, aquél se referirá al del conjunto de entidades del Grupo.

- Modificación de la valoración fiscal de la retribución en especie, derivada de la cesión de vivienda a empleados

Desde el 1 de enero de 2013, la valoración de la retribución en especie derivada de la utilización de vivienda por un empleado, que no sea propiedad del pagador, será el coste que dicha retribución suponga para el empleador, incluidos los tributos satisfechos.

En ejercicios anteriores a 2013, la valoración de dichas retribuciones, se calculaba aplicando el 10% del valor catastral de la vivienda (o 5% si dicho valor había sido revisado), con el límite del 10% de las restantes retribuciones dinerarias del empleado.

Esta valoración seguirá practicándose, en los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2013, sobre las retribuciones en especie satisfechas a empleados por aquellas viviendas cedidas que sean propiedad del pagador.

Comentario

La valoración todavía vigente de esta retribución en especie ha supuesto una importante reducción del IRPF para los empleados. Con esta modificación, este incentivo actual dejaría de ser eficiente para los empleados, excepto si dicha vivienda es propiedad del empleador.

Será necesario tener en cuenta la aplicación en su caso de esta medida desde el mismo mes de enero de 2013, con la finalidad de evitar defectos de retención en las nóminas de los empleados que hasta 2012 venían beneficiándose de este incentivo fiscal.

- Modificación de la tributación, a efectos de IRPF, de las ganancias patrimoniales obtenidas a corto plazo

Se modifica el régimen de tributación de las ganancias patrimoniales obtenidas a corto plazo (menos de un año), por ventas de elementos patrimoniales.

Dichas ganancias pasan a incorporarse en la base imponible general (tipo de escala gradual) del IRPF, en lugar de en la base del ahorro. Por lo tanto, les será aplicable el tipo de gravamen general en lugar de los tipos de gravamen de aplicación a las rentas del ahorro donde se encuadran actualmente.

Asimismo, se reduce del 25% al 10% el porcentaje en que los rendimientos y ganancias que formen parte la renta general, pueden compensar las pérdidas obtenidas por los rendimientos y ganancias que forman parte la renta del ahorro.

También se incluye la posibilidad de compensar las pérdidas patrimoniales tanto incluidas en la renta general como en la renta del ahorro, pendientes de compensar a fecha 1 de enero de 2013 con el saldo de las ganancias patrimoniales, derivadas de la renta general y de la renta del ahorro respectivamente, que se obtengan cada ejercicio.

Comentario

El cambio de tipo incrementa la carga impositiva de las ganancias patrimoniales obtenidas en un período de tiempo de generación inferior al año, por ello sería recomendable de cara a mejorar la rentabilidad financiero-fiscal de las inversiones a corto plazo, en la medida de lo posible, realizar transmisiones de elementos patrimoniales una vez hayan permanecido al menos un año en el patrimonio del transmitente o hacerlo antes de que entre en vigor la norma.

- Fijación de un gravamen sobre los premios de loterías y apuestas

A partir del 1 de enero de 2013 se fijará un gravamen del 20% sobre los premios de loterías y apuestas organizadas por la Sociedad Estatal de Loterías y Apuestas del Estado y por las Comunidades Autónomas, y de los sorteos organizados por la Cruz Roja y la ONCE.

Quedan exentos de dicho gravamen aquellos premios inferiores a 2.500 euros.

El devengo del gravamen se produce en el momento en que se abone o satisfaga el premio, fijándose una retención coincidente con el importe de dicho gravamen.

- Se prorroga durante 2013, tanto para IS como para IRPF, el tratamiento fiscal de los gastos de formación de empleados

Los gastos incurridos en el ejercicio 2013, para habituar a los empleados a la utilización de nuevas tecnologías de la comunicación y de la información, cuando su utilización solo pueda realizarse fuera del lugar y del horario de trabajo, tendrá el tratamiento fiscal que venía teniendo:

- IRPF: Se tratan como gastos de formación, los cuales no tendrán la consideración de retribuciones en especie.
- IS: Dichos gastos darán derecho a la deducción de gastos de formación recogida en el artículo 40 del TRLIS.

Comentario

Las sociedades que registren los gastos aquí señalados, podrán en los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2013 aplicarse la deducción por gastos de formación señalada en el TRLIS.

- Se prorroga para 2013 la reducción del rendimiento neto de actividades económicas, a efectos del IRPF, por creación o mantenimiento de empleo

Se prorroga, para el ejercicio 2013 la reducción del 20% del rendimiento neto de actividades económicas declarado, reducido en las reducciones que apliquen, para los sujetos pasivos del IRPF con:

- Cifra de negocio inferior a 5 millones de euros.
- Plantilla media inferior a 25 empleados.
- Plantilla no inferior a la unidad ni a la plantilla media del ejercicio 2008.

- Supresión la deducción por inversión en vivienda habitual a efectos del IRPF

Se suprime, a efectos del IRPF, la deducción por inversión en vivienda habitual para las adquisiciones o rehabilitaciones de vivienda habitual que se realicen a partir del día 1 de enero de 2013.

Se mantiene dicha deducción para adquisiciones realizadas con anterioridad a 2013 o para las cantidades satisfechas con anterioridad a dicha fecha para la construcción de la misma.

En todo caso, resulta necesario que el contribuyente hubiera practicado la deducción por inversión en vivienda habitual en relación con la adquisición o construcción de dicha vivienda en algún periodo impositivo devengado con anterioridad a 1 de enero de 2013.

Asimismo, se podrá aplicar la deducción sobre las cantidades satisfechas por obras rehabilitación, ampliación o adecuación a personas con discapacidad, de la vivienda habitual, siempre que dichas obras concluyan antes del 1 de enero de 2017.

Comentario

Esta medida hace si cabe más interesante desde un punto de vista fiscal, la adquisición de viviendas antes de finalizar el presente año, ya que no solo tendrán derecho a la deducción por vivienda en 2012 y en años siguientes, sino que además se beneficiarán del incentivo fiscal aprobado también en este mismo ejercicio, (RD18/2012) de tributar en una futura venta de la misma únicamente por el 50 por 100 de la ganancia de patrimonio a obtener.

- Se prorroga para 2013 la vigencia del Impuesto sobre el Patrimonio

Se prorroga hasta el 31 de diciembre de 2013 la tributación sobre el patrimonio de las personas físicas.

Comentario

A partir, del 1 de enero de 2014, se aplicará una bonificación del 100% sobre la cuota íntegra del Impuesto a los sujetos pasivos del mismo.

Téngase en cuenta que dicho tributo está cedido a las Comunidades Autónomas, quienes tienen potestad para establecer las bonificaciones sobre el mismo. Así, la tributación efectiva por el IP depende en la práctica de la Comunidad Autónoma de residencia del sujeto pasivo.

- Modificación, a efectos del IVA, de la definición de entrega de bienes en relación con adjudicaciones de terrenos o edificaciones

A efectos aclaratorios, se establece que la adjudicación de terrenos o edificaciones promovidos por una comunidad de bienes en favor de los comuneros será considerada como entrega de bienes a efectos del IVA.

- Modificación de los requisitos para modificar la base imponible del IVA en las operaciones a plazos

A efectos de proceder a la modificación de la base imponible del IVA, por considerarse que los créditos correspondientes a las cuotas repercutidas por las operaciones gravadas son total o parcialmente incobrables, el Proyecto de Ley aquí analizado modifica la LIVA incluyendo que, en las operaciones a plazos, bastará con instar el cobro de uno de los plazos de pago, a través de reclamación judicial o requerimiento notarial al deudor, para poder modificar la base imponible del IVA en referencia con el IVA repercutido por créditos incobrables.

Comentario

Antes de esta modificación, la Ley del IVA exigía, para reconocer un crédito como incobrable en una operación a plazos, que se hubiera instado su cobro, sin especificar si era suficiente con instar el impago de uno de los plazos.

Esta modificación, reduce la carga financiera del IVA para las sociedades en el supuesto de créditos impagados.

- Modificaciones en el ITP-AJD

Se establece, a partir de 1 de enero de 2013, la no sujeción al ITP-AJD, por el concepto de AJD, de las anotaciones preventivas que se practiquen en los Registros Públicos cuando tengan por objeto un derecho o interés valuable y no vengan ordenadas de oficio por la autoridad judicial o administración competente.

Comentario

Con anterioridad a esta modificación, únicamente estaban no sujetas al Impuesto las anotaciones preventivas ordenadas de oficio por la autoridad judicial.

Por lo tanto, se gravarán también las anotaciones preventivas realizadas por administraciones competentes de distintitos ámbitos.

ABREVIATURAS

AEAT: Agencia Estatal de Administración Tributaria.
art.: artículo.
CCom.: Real Decreto de 22 de agosto de 1885, Código de Comercio.

EP: Establecimiento Permanente.
IAE: Impuesto sobre Actividades Económicas.
IBI: Impuesto sobre Bienes Inmuebles.
ICIO: Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.
IP: Impuesto sobre el Patrimonio.
IRNR: Impuesto sobre la Renta de no Residentes.
IRPF: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
IS: Impuesto sobre Sociedades.
ISD: Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
ITP y AJD: Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
IVA: Impuesto sobre el Valor Añadido.
LBRL: Ley 7/1985, de 2 de abril, de Bases del Régimen Local.
LGT: Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
LIP: Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.
LIRPF: Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de No Residentes y sobre el Patrimonio.
LIVA: Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.
LPGE: Ley de Presupuestos Generales del Estado.
Nº: número.
N.I.F.: Número de Identificación Fiscal.
PGC: Plan General de Contabilidad.
RD: Real Decreto.
RD-Ley: Real Decreto-Ley.
RDLeg: Real Decreto Legislativo.
RIRPF: Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo.
RIRNR: Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio.
RIS: Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio.
RIVA: Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.
TRLCI: Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario.
TRLIRNR: Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.
TRLIS: Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.
TRLITPAJD: Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
TRLRHL/LHL: Real Decreto Legislativo 2/2004, 5 de marzo por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.
UE: Unión Europea.

© CMS Albiñana & Suárez de Lezo.
Quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación, reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra, sin autorización escrita de CMS Albiñana & Suárez de Lezo.

Contactos

Víctor Hernán, Socio victor.hernan@cms-asl.com
Javier Lorite, Socio javier.lorite@cms-asl.com

Raúl Bañó, Asociado Principal, raul.bano@cms-asl.com
María González, Asociado Principal, maria.gonzalez@cms-asl.com
Álvaro Ledesma, Asociado Principal, alvaro.ledesma@cms-asl.com
Diego de Miguel, Asociado Principal, diego.demiguel@cms-asl.com
Gonzalo Oliete, Asociado Principal, gonzalo.oliete@cms-asl.com

---

Si usted tiene alguna idea o sugerencia, por favor póngase en **contacto** con nosotros.

Si no quiere recibir información vía correo electrónico, por favor pinche en el link.

CMS Albiñana & Suárez de Lezo
Génova, 27
28004 Madrid
España
T: (34) 91 451 93 00
F: (34) 91 442 60 45

www.cms-asl.com Aviso legal Declaración de privacidad