

Circular fiscal
Octubre 2013



Ley de Emprendedores – Parte Fiscal

Circular Fiscal octubre 2013

Ha sido publicada en el BOE del pasado 28 de septiembre la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, por la que se quiere dar un impulso a las actividades empresariales susceptibles de crear riqueza y empleo.

En materia fiscal las principales novedades, afectan a los principales impuestos, destacando la implantación del criterio de caja en el IVA, -lo que coloquialmente se entiende por pagar el IVA cuando se cobre-, así como incentivos fiscales a la inversión y creación de empleo en el IRPF y en el IS.

A continuación se hará un breve resumen de estas modificaciones y las consecuencias que ello supondrá para los contribuyentes.

Entrada en vigor de esta parte:

Algunos entran en vigor el 01/01/2013, otros el 01/01/2014, y otros preceptos el 29/09/2013.

Arts. de la Ley: del 23 al 30

IVA: Régimen especial del criterio de caja

[Arts. 23 y 24]

Con efectos a partir de 1 de enero de 2014, se introduce un nuevo capítulo X en el Título IX de la LIVA, que consta de 7 nuevos artículos, que regula un nuevo régimen especial en el IVA.

Requisitos subjetivos de aplicación: [Nuevo art. 163 decies de la Ley 37/1992]

➔ Volumen de operaciones durante el año natural anterior \leq 2.000.000€

La letra pequeña (desarrollo reglamentario – Proyecto de RD por el que se modifica el RIVA)

Quedarán excluidos los sujetos pasivos cuyos cobros en efectivo respecto de un mismo destinatario durante el año natural supere la cuantía de 100.000€.

Condiciones para la aplicación del régimen especial del criterio de caja: [Nuevo art. 163 undecies de la Ley 37/1992]

➔ Opción: se trata de un régimen opcional. La opción se entiende prorrogada salvo renuncia.

La letra pequeña (desarrollo reglamentario – Proyecto de RD por el que se modifica el RIVA)

La opción deberá ejercitarse al tiempo de presentar la declaración, o bien, durante el mes de diciembre anterior al inicio del año natural en el que deba surtir efecto.

Ley de Emprendedores – Parte Fiscal

Circular Fiscal octubre 2013

→ Renuncia: tendrá una validez mínima de 3 años.

→ Exclusión:

La letra pequeña (desarrollo reglamentario – Proyecto de RD por el que se modifica el RIVA)

Se podrá optar nuevamente a la aplicación del régimen cuando no se superen los límites en ejercicios sucesivos.

Requisitos objetivos de aplicación: [Nuevo art. 163 duodécies de la Ley 37/1992]

El régimen especial de caja se referirá a todas las operaciones realizadas por el sujeto pasivo, salvo:

- Las que estén acogidas a otro régimen especial (excepción a la excepción: agencias de viajes).
- Las entregas de bienes exentas en las exportaciones de bienes, en las operaciones asimiladas a las exportaciones, relativas a las zonas francas, depósitos francos y otros depósitos, relativas a regímenes aduaneros y fiscales, en las entregas de bienes destinados a otro Estado miembro, y adquisiciones intracomunitarias de bienes.
- Las importaciones, reimportaciones y otras operaciones asimiladas a las importaciones.
- Autoconsumos y demás operaciones asimiladas a las entregas de bienes y prestaciones de servicios.

Contenido del régimen especial del criterio de caja: [Nuevo art. 163 terdecies de la Ley 37/1992]

- El impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos o si este no se ha producido, el devengo se producirá el 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel en que se haya realizado la operación.
- El derecho a la deducción del IVA soportado por quienes opten por este régimen también queda diferido hasta el momento del pago total o parcial, o, si este no se produce, el 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel en que se haya realizado la operación.

La letra pequeña (desarrollo reglamentario – Proyecto de RD por el que se modifica el RIVA)

Nuevas obligaciones formales: obligaciones registrales específicas:

Deberán incluir en el libro registro de facturas expedidas:

1. Las fechas del cobro, parcial o total, de la operación, con indicación por separado del importe correspondiente.
2. Indicación de la cuenta bancaria o del medio de cobro utilizado, que pueda acreditar el cobro parcial o total de la operación.

Ley de Emprendedores – Parte Fiscal

Circular Fiscal octubre 2013

La letra pequeña (desarrollo reglamentario – Proyecto de RD por el que se modifica el RIVA)

Nuevas obligaciones formales: obligaciones registrales específicas:

Deberán incluir en el libro registro de facturas recibidas:

1. Las fechas del pago, parcial o total, de la operación, con indicación por separado del importe correspondiente.
2. Indicación del medio de pago por el que se satisface el importe parcial o total de la operación.

La letra pequeña (desarrollo reglamentario – Proyecto de RD por el que se modifica el RIVA)

Nuevas obligaciones formales: obligaciones específicas de facturación:

Toda factura y sus copias, expedida por sujetos pasivos acogidos al régimen especial contendrán la mención “régimen especial del criterio de caja”.

La letra pequeña (desarrollo reglamentario – Proyecto de RD por el que se modifica el RIVA)

Nuevas obligaciones formales: plazos para las anotaciones registrales:

Las operaciones se anotarán como si no les hubiera sido de aplicación el régimen especial, sin perjuicio de los datos que deban completarse en el momento en que se efectúen los cobros o pagos, totales o parciales de las operaciones.

Efectos de la renuncia o exclusión del régimen especial del criterio de caja: [Nuevo art. 163 quarterdecies de la Ley 37/1992]

- ➔ Se mantendrán las normas especiales respecto de las operaciones efectuadas durante su vigencia.

Operaciones afectadas por el régimen especial del criterio de caja: [Nuevo art. 163 quinquiesdecies de la Ley 37/1992]

- ➔ **El nacimiento del derecho a la deducción de los sujetos pasivos no acogidos al régimen especial del criterio de caja, pero destinatario de operaciones incluidas en el mismo se producirá en el momento del pago total o parcial del precio de las mismas, por los importes efectivamente satisfechos o, si éste no se ha producido, el 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquél en que se haya realizado el hecho imponible.**

La letra pequeña (desarrollo reglamentario – Proyecto de RD por el que se modifica el RIVA)

Nuevas obligaciones formales: obligaciones registrales específicas:

Si la operación se ha efectuado conforme al régimen especial del criterio de caja, deberán incluir en el libro registro de facturas recibidas:

1. Las fechas del pago, parcial o total, de la operación, con indicación por separado del importe correspondiente.
2. Indicación del medio de pago por el que se satisface el importe parcial o total de la operación.

La letra pequeña (desarrollo reglamentario – Proyecto de RD por el que se modifica el RIVA)

Nuevas obligaciones formales: plazos para las anotaciones registrales:

Las operaciones se anotarán como si no les hubiera sido de aplicación el régimen especial, sin perjuicio de los datos que deban completarse en el momento en que se efectúen los cobros o pagos, totales o parciales de las operaciones.

Efectos del auto de declaración del concurso: [Nuevo art. 163 sexiesdecies de la Ley 37/1992]

La declaración de concurso del sujeto pasivo acogido al régimen especial de criterio de caja o del sujeto pasivo destinatario de sus operaciones determinará, en la fecha del auto de declaración de concurso:

- ➔ El devengo de las cuotas repercutidas por el sujeto pasivo acogido al régimen especial del criterio de caja que estuvieran aún pendientes de devengo en dicha fecha.
- ➔ El nacimiento del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por el sujeto pasivo respecto de las operaciones que haya sido destinatario y a las que haya sido de aplicación el régimen especial del criterio de caja.
- ➔ El nacimiento del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por el sujeto pasivo concursado acogido al régimen especial del criterio de caja, respecto de las operaciones que haya sido destinatario no acogidas a dicho régimen especial que estuvieran aún pendientes de pago.

El sujeto pasivo en concurso deberá declarar las cuotas devengadas y ejercitar la deducción de las cuotas soportadas referidas en los párrafos anteriores en la declaración-liquidación correspondiente a los hechos imposables anteriores a la declaración de concurso. Asimismo, el sujeto pasivo deberá declarar en dicha declaración-liquidación, las demás cuotas soportadas que estuvieran pendientes de deducción a dicha fecha.

Régimen especial de devengo del IGIC por criterio de caja

Se introduce un nuevo capítulo IX en el título III de la Ley 20/1991, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.

IS: Incentivos fiscales por inversión de beneficios

[Art. 25 modifica el art. 37 del TRLIS]

Entrada en vigor: períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2013

Las empresas que cumplan los requisitos para aplicar los incentivos de empresa de reducida dimensión (ERD) tendrán derecho a una nueva deducción en la cuota íntegra, con los siguientes requisitos:

- ➔ **Importe de la deducción:** el importe de la deducción varía según se trate de ERD que apliquen:
 - La escala de gravamen reducida prevista en el art. 114 de la LIS: el 10%.
 - La escala de gravamen superreducida prevista la disposición adicional duodécima de la LIS: el 5%.
- ➔ **Bienes objeto de inversión:** debe tratarse de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas. Los bienes deberán permanecer en funcionamiento en el patrimonio de la entidad, salvo pérdida justificada, durante el plazo de 5 años, o durante su vida útil si ésta es inferior.
- ➔ **Plazo:** la inversión deberá realizarse entre el inicio del período impositivo en que se obtienen los beneficios objeto de inversión y los dos años posteriores (excepcionalmente se prevé la posibilidad de proponer planes especiales de inversión).
- ➔ **Base de la deducción:** beneficios del ejercicio (sin incluir IS) * coeficiente
$$\text{Coeficiente} = \frac{\text{Beneficios obtenidos en el ejercicio (sin incluir IS) objeto de inversión} - \text{Rentas que sean objeto de exención, reducción, bonificación, ... o que haya generado derecho a deducción en la cuota íntegra}}{\text{Beneficios obtenidos en el ejercicio (sin incluir IS)}}$$
- ➔ **Reserva por inversiones:** las sociedades que apliquen esta deducción deberán dotar una reserva por un importe igual a la base de deducción, que será indisponible en tanto que los elementos deban permanecer en la entidad.
- ➔ **Incompatibilidades:** la aplicación de esta deducción es incompatible con la libertad de amortización y con la deducción por inversiones en Canarias.
- ➔ **Requisitos formales:** en la Memoria de las cuentas anuales deberá hacerse constar durante el plazo de mantenimiento de la inversión:
 - El importe de los beneficios acogido a la deducción y el ejercicio en que se obtuvieron.
 - La reserva indisponible que debe figurar dotada.
 - Identificación e importe de los elementos adquiridos.
 - La fecha o fechas en que los elementos han sido objeto de adquisición y afectación a la actividad económica.

Ley de Emprendedores – Parte Fiscal

Circular Fiscal octubre 2013

→ **Incumplimiento de los requisitos:** el incumplimiento de cualquiera de los requisitos, incluidos los formales, determinará la pérdida del derecho a esta deducción.

Se elimina la referencia a este art. en la Disposición adicional décima sobre la reducción de las deducciones en la cuota íntegra del IS para incentivar la realización de determinadas actividades.

IS: Incentivos fiscales a las actividades de investigación y desarrollo y a las rentas procedentes de determinados activos intangibles

[Art. 26 que modifica los arts. 23 y 24 del TRLIS]

Entrada en vigor: períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2013

Las deducciones por actividades de I+D de las empresas que apliquen el tipo general de gravamen del 35% y las empresas que cumplan los requisitos para aplicar los incentivos de empresa de reducida dimensión (ERD) que apliquen la escala de gravamen reducida prevista en el art. 114 de la LIS, **podrán opcionalmente quedar excluidas de la aplicación del límite sobre la cuota íntegra, aplicando un descuento del 20% de su importe.**

- En caso de insuficiencia de cuota, podrá solicitarse su abono por parte de la Administración tributaria, sin que, en ningún caso, se produzca el devengo de interés de demora.
- El importe de la deducción aplicada o abonada no podrá superar, conjuntamente, los 3 millones de euros.

Requisitos adicionales:

- a) Que transcurra, al menos, 1 año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, sin que la misma haya sido objeto de aplicación.
- b) Que la plantilla media o, alternativamente, la plantilla media adscrita a actividades de investigación y desarrollo no se vea reducida desde el final del período impositivo en que se generó la deducción hasta la finalización del plazo a que se refiere la letra c) siguiente.
- c) Que se destine un importe equivalente a la deducción aplicada o abonada, a gastos de investigación y desarrollo o a inversiones en elementos del inmovilizado material o activo intangible exclusivamente afectos a actividades de investigación y desarrollo, excluidos los inmuebles, en los 24 meses siguientes a la finalización del período impositivo en cuya declaración se realice la correspondiente aplicación o abono.
- d) Que la entidad haya obtenido un informe motivado sobre la calificación de la actividad como investigación y desarrollo o un acuerdo previo de valoración de los gastos e inversiones correspondientes al proyecto de investigación y desarrollo.

Ley de Emprendedores – Parte Fiscal

Circular Fiscal octubre 2013

Con efectos para las cesiones de activos intangibles que se produzcan a partir de la entrada en vigor de la Ley, se introducen, entre otras las siguientes modificaciones:

- ➔ El importe de las rentas que deben integrarse en la base imponible pasa del 50% al 40%.
- ➔ Se sustituye el requisito de que la entidad haya creado los activos objeto de cesión por un 25%.
- ➔ No se perderá el beneficio fiscal en los supuestos de transmisión a otras entidades, siempre que no formen parte del grupo en los términos del art. 42 CCo.
- ➔ Se sustituye el límite de las rentas con derecho a reducción (coste del activo * 6) por el neto entre los ingresos y la amortización fiscal del inmovilizado.
- ➔ Se establece la posibilidad de solicitar, con carácter previo, a la Administración tributaria un Acuerdo Previo de Valoración.
- ➔ Específicamente se declara la incompatibilidad de este beneficio fiscal con la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.

IS: Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad

[Art. 26 que modifica el art. 41 del TRLIS]

Entrada en vigor: períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2013

Será deducible de la cuota íntegra:

- ➔ 9.000€ por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad
- ➔ En un grado igual o superior al 33% e inferior al 65%.

Será deducible de la cuota íntegra:

- ➔ 12.000€ por cada persona /año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad.
- ➔ En un grado inferior al 65%.

IS: Tipo impositivo de las entidades de nueva creación

[Disposición final 8ª] – se modifica el art. 7 de la Ley 11/2013, de medidas de apoyo al emprendedor y de estímulo del crecimiento

Entrada en vigor: períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2013

Las entidades de nueva creación, constituidas a partir de 1 de enero de 2013, tributarán en el primer periodo impositivo en el que la base imponible resulte positiva y en el siguiente:

- ➔ Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000€, al tipo del **15%**.

➡ Por la parte de base imponible restante, al tipo del **20%**.

Se suprime la referencia que existía en el artículo al caso de **cooperativas de nueva creación**, tanto respecto de los resultados cooperativos como extracooperativos.

IRPF: Incentivos fiscales para inversiones en empresas de nueva o reciente creación y por inversión de beneficios

[Art. 27.1] Modificación del art. 33 de la Ley 35/2003

Entrada en vigor: Con efectos desde la entrada en vigor de la Ley

Se elimina el apartado 4 de la letra d) del art. 33 de la Ley sobre la exención de las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación.

Se suprime la Disposición adicional trigésima cuarta sobre medidas para favorecer la capitalización de empresas nuevas o reciente creación.

Los contribuyentes que obtengan ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de la transmisión de acciones o participaciones adquiridas con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 14/2013 podrán aplicar la exención prevista en la disposición adicional trigésima cuarta de esta Ley en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012, siempre que se cumplan los requisitos y condiciones establecidos en dicha disposición adicional

[Art. 27.2] Modificación del art. 38 de la Ley 35/2003

Entrada en vigor: Con efectos desde la entrada en vigor de la Ley

Se excluirán de gravamen las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de la transmisión de acciones o participaciones por las que se hubiera practicado la deducción del art. 68.1, siempre que el importe total obtenido por la transmisión de las mismas se reinvierta en la adquisición de acciones o participaciones.

Cuando el importe reinvertido sea inferior al total percibido en la transmisión, únicamente se excluirá de tributación la parte proporcional de la ganancia patrimonial.

[Art. 27.4] Modificación del art. 68.1 de la Ley 35/2003

Entrada en vigor: Con efectos desde la entrada en vigor de la Ley

Los contribuyentes podrán deducirse el **20%** de las cantidades satisfechas en el período de que se trate por la suscripción de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación.

Base máxima de deducción: 50.000€ anuales y estará formada por el valor de adquisición de las acciones o participaciones.

No formará parte de la deducción el importe de las acciones o participaciones adquiridas con el saldo de la cuenta ahorro – empresa, en la medida que dicho saldo hubiere sido objeto de deducción.

Las entidades cuyas acciones o participaciones adquiera deberán cumplir los siguientes requisitos:

- ➔ Revestir la forma de Sociedad Anónima, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad Anónima Laboral o Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral. Este requisito deberá cumplirse todos los días del año.
- ➔ Resultará de aplicación respecto de las acciones o participaciones suscritas a partir de la entrada en vigor de la Ley 14/2013, de emprendedores.
- ➔ No estar admitida a cotización. Este requisito deberá cumplirse todos los días del año.
- ➔ Ejercer una actividad económica que cuente con los medios personales y materiales para el desarrollo de la misma.
- ➔ El importe de la cifra de los fondos propios de la entidad no podrá ser superior a 400.000€ en el inicio del período impositivo de la misma en que el contribuyente adquiera las acciones o participaciones.
- ➔ Las acciones o participaciones en la entidad deberán adquirirse por el contribuyente bien en el momento de la constitución de aquélla o mediante ampliación de capital efectuada en los 3 años siguientes a dicha constitución y permanecer en su patrimonio por un plazo superior a 3 años e inferior a 12 años.
- ➔ La participación directa o indirecta del contribuyente no puede ser, durante ningún día de los años naturales de tenencia de la participación, superior al 40% del capital social de la entidad o de sus derechos de voto.
- ➔ Que no se trate de acciones o participaciones en una entidad a través de la cual se ejerza la misma actividad que se venía ejerciendo anteriormente mediante otra titularidad.

IRPF: Incentivos fiscales por inversión de los rendimientos netos de actividades económicas

[Art. 27.5] Modificación del art. 68.2 de la Ley 35/2003

Entrada en vigor: Con efectos desde el 1 de enero de 2013

Se establece una deducción equivalente a la deducción por inversión de beneficios, prevista en el IS:

- ➔ **Importe de la deducción:** el porcentaje de deducción será del 5% cuando se trate de:
 - Contribuyentes que inicien el ejercicio de una actividad económica y determinen el rendimiento neto en ED, y en los ejercicios en que apliquen la reducción del 20% prevista en el art. 32.3. de la LIRPF.
 - 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, que mantengan o creen empleo, y que apliquen la reducción del 20% prevista en la Disposición Adicional 27ª de la LIRPF.
 - Rentas obtenidas en Ceuta y Melilla, por las que se hubiera aplicado la deducción del 50% prevista en el art. 68.4. de la LIRPF.
- ➔ **Bienes objeto de inversión:** debe tratarse de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas. Los bienes deberán permanecer en funcionamiento en el patrimonio de la entidad, salvo pérdida justificada, durante el plazo de 5 años, o durante su vida útil si ésta es inferior.
- ➔ **Plazo:** la inversión deberá realizarse entre el inicio del período impositivo en que se obtienen los beneficios objeto de inversión y los 2 años posteriores (excepcionalmente se prevé la posibilidad de proponer planes especiales de inversión).
- ➔ **Base de la deducción:** Beneficios del ejercicio (sin incluir IS) * coeficiente
$$\text{Coeficiente} = \frac{\text{Beneficios obtenidos en el ejercicio (sin incluir IS) objeto de inversión} - \text{Rentas que sean objeto de exención, reducción, bonificación, ... o que haya generado derecho a deducción en la cuota íntegra}}{\text{Beneficios obtenidos en el ejercicio (sin incluir IS)}}$$
- ➔ **Incompatibilidades:** la aplicación de esta deducción es incompatible con la libertad de amortización y con la deducción por inversiones en Canarias.

Declaraciones Censales

[Disposición final 3ª] Modificación de la DA 5ª de la Ley 58/2003

Entrada en vigor: Con efectos desde el 29 de septiembre de 2013

Las sociedades en constitución y los empresarios individuales que presenten el DUE para realizar telemáticamente sus trámites de constitución e inicio de actividad, quedarán exoneradas de la obligación de presentar la declaración censal de alta.

Quedarán obligadas a la presentación posterior de las declaraciones de modificación o de baja que correspondan en la medida en que varíe o deba ampliarse la información y circunstancias contenidas en dicho documento único electrónico **en caso de que el emprendedor no realice estos trámites a través de dicho documento.**