



CIRCULAR N° 1 / 2013

En nuestra Circular número 4 del pasado año les participamos las novedades tributarias que se aventuraban para 2013, si bien en aquel momento se encontraban todavía en proyecto. Lo bien cierto es que dichas novedades han venido plasmadas en las normas definitivamente aprobadas, no obstante lo cual en la presente comunicación les actualizamos dichas medidas, en algunos casos con modificaciones respecto de lo inicialmente proyectado.

Como es tradicional en los últimos meses de cada año, una batería de normas tributarias acompaña a la publicación de la Ley de Presupuestos Generales del Estado, texto legal que como es habitual tampoco carece de previsiones al respecto del ámbito tributario, incorporando modificaciones de envergadura en figuras impositivas de primer orden como el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o el de Sociedades, y que este año además ha acabado afectando en mayor o menor medida a casi todas las figuras del ordenamiento tributario estatal.

Los anteriores cambios siguen la línea de aumento de la imposición directa sobre los grandes contribuyentes marcada en anteriores Leyes, con el fin de corregir el déficit público, flexibilizando, a su vez, el régimen de inversión en el mercado inmobiliario de cara a potenciar la apuesta inversora por las sociedades cuyo negocio se fundamente en el alquiler de inmuebles.

Las normas que acompañan a la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013, y que vamos a exponer en esta Circular junto con la citada norma presupuestaria son por un lado 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, en la cual resulta destacable la cantidad de figuras tributarias modificadas y la profundidad de

algunas de ellas; y por otro lado, es en la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética en la que las figuras impositivas afectadas están absolutamente relacionadas con el sector de la generación energética y el medioambiente.

De todas las disposiciones citadas damos cuenta a continuación, recordando muchas de las modificaciones incluidas en los proyectos legislativos avanzados en nuestra circular número 4 del pasado mes de noviembre, procediendo a exponer las mismas a través de cada uno de los principales conceptos impositivos del sistema tributario, el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sobre Sociedades, disposiciones comunes a ambos y al de No Residentes y al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Posteriormente realizaremos un repaso de los nuevos conceptos impositivos que estrenamos este año 2013 junto con una breve referencia a las modificaciones de otros ya existentes, haciendo mención a continuación a los tradicionales datos de referencia para el período relativos a intereses legales e indicadores de renta.

Por último finalizaremos la presente Circular haciendo una breve referencia a la consulta emitida por la Dirección General de Tributos el 27 de diciembre de 2012, CV 2583/2012, respecto de la modificación en la condición de sujeto pasivo del Impuesto sobre el Valor Añadido en las ejecuciones de obra, con o sin aportaciones de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista, o entre el contratista principal u otros subcontratistas, que tengan por objeto las citadas ejecuciones de obra, la urbanización de terrenos o la construcción o la rehabilitación de edificaciones.

1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

● MODIFICACIÓN DE LA TRIBUTACIÓN DE LAS GANANCIAS PATRIMONIALES

El tratamiento fiscal de las alteraciones patrimoniales retorna a un sistema similar al régimen previo a la reforma operada en el año 2006 de conformidad con la cual las ganancias y pérdidas patrimoniales puestas de manifiesto en las transmisiones de elementos formaban parte de la base imponible del ahorro con independencia de la fecha de adquisición de éstos.

Pues bien, a partir de 1 de enero de 2013 las alteraciones patrimoniales que se derivan de la transmisión de elementos patrimoniales adquiridos o de mejoras realizadas en dichos elementos con más de un año de antelación a la transmisión o de derechos de

suscripción de valores adquiridos con la misma antelación, formarán parte de la base del ahorro (tipo fijo mínimo del 21% pudiendo llegar a tributar a un máximo del 27% durante 2013). El resto de alteraciones, como son las no derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales y las transmisiones de elementos con menos de un año de antigüedad, se integrarán en la base imponible general y tributarán en consecuencia al tipo marginal del contribuyente.

Como consecuencia de la anterior modificación se modifica el régimen de integración y compensación de rentas de manera que las alteraciones generadas en un período de hasta un año pasan a integrarse con aquellas que no deriven de la transmisión o mejora de elementos patrimoniales.

De resultar un saldo negativo tras la anterior integración, su importe se compensará con el saldo positivo resultante de la integración y compensación de los rendimientos e imputaciones de renta, hasta un 10% de dicho saldo positivo. (anteriormente el límite se fijaba en el 25%)

Si tras las anteriores operaciones aún resulta saldo negativo, se podrá compensar en los cuatro años siguientes, conforme a las reglas generales de compensación.

El legislador ha previsto un régimen transitorio a través del cual las pérdidas patrimoniales generadas en un plazo no superior a un año no prescritas y pendientes de compensación a 1 de enero de 2013 (las generadas entre 2009 y 2012), se podrán seguir compensando con el saldo positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales del ahorro, y las referidas a idéntico período pero no referidas a la transmisión de elementos patrimoniales se puedan compensar con la base general hasta un límite en cuanto a estas últimas del 25% de la misma.

ELIMINACIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN VIVIENDA HABITUAL

Tal y cómo avanzó la normativa que a lo largo de 2012 se ha ido publicando con el fin de lograr la consolidación de las cuentas públicas, finalmente se suprime la deducción por inversión en vivienda habitual a partir de 1 de enero de 2013.

Se establece un régimen transitorio mediante el cual se podrá aplicar la citada deducción conforme al régimen vigente a 31 de diciembre de 2012 para los contribuyentes que, con anterioridad al 1 de enero de 2013, hubieran: a) adquirido su vivienda habitual, o b) satisfecho cantidades:

- ✦ para su construcción

- ▲ para obras de rehabilitación, de ampliación de la vivienda habitual o de adecuación de la vivienda habitual de las personas con discapacidad. En estos dos últimos casos, las obras deberán estar terminadas antes de 1 de enero de 2017.

Los contribuyentes que con anterioridad a 1 de enero de 2013 hayan depositado cantidades en cuentas vivienda destinadas a la primera adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual, siempre que en dicha fecha no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años desde la apertura de la cuenta, podrán sumar a la cuota líquida estatal y autonómica devengadas en el ejercicio 2012 las deducciones practicadas hasta el ejercicio 2011 sin intereses de demora.

● **ENDURECIMIENTO DE LA TRIBUTACIÓN DE LAS INDEMNIZACIONES POR DESPIDO O CESE DE CUANTÍA ELEVADA.**

Se modifica con efectos de 1 de enero de 2013 el tratamiento de las indemnizaciones por cese de la relación laboral o mercantil (casos de Administradores o miembros del Consejo de Administración) cuando sean susceptibles de ser calificadas como rentas irregulares, que son aquéllas con un período de generación superior a dos años y no obtenidas de forma recurrente, estableciéndose que en el caso de cese de la relación laboral o mercantil, la reducción del 40% será aplicable de la siguiente forma:

- a) Se mantiene, como regla general, que dicha reducción podrá aplicarse sobre un máximo de 300.000 euros anuales, si la indemnización no supera los 700.000,00 euros.
- b) Si la indemnización está comprendida entre 700.000,01 euros y 1.000.000,00 de euros, la reducción del 40% se aplicará sobre la cantidad que resulte de minorar 300.000,00 euros en la diferencia entre la cuantía del rendimiento y 700.000,00 euros.
- c) Por encima del millón de euros no hay reducción posible.

● **MODIFICACIONES EN EL TRATAMIENTO DE ALGUNAS RETRIBUCIONES EMPRESARIALES A LOS TRABAJADORES**

La retribución en especie consistente en la cesión de uso de vivienda por las empresas para sus empleados se venía valorando por el 5% ó 10% del valor catastral de la vivienda cedida sin importar su origen, con el límite del 10% de las restantes retribuciones del trabajo.

Desde el 1 de enero de 2013 esta regla de valoración únicamente será aplicable a los casos en los que la vivienda sea propiedad del pagador, ya que en el resto de los casos

la retribución en especie se valorará por el coste para el mismo (incluyendo los tributos) con la previsión de que, además, esa valoración no pueda ser inferior a la que hubiera correspondido de aplicarse la regla anterior, esto es el 5% ó 10% del valor catastral de la misma.

Transitoriamente, y exclusivamente durante el ejercicio 2013, podrán seguir valorándose conforme a la normativa anterior la cesión de aquellas viviendas que no sean propiedad del pagador pero respecto de las que ya viniera cediendo su uso con anterioridad a la fecha de 4 de octubre de 2012.

- La imputación de las contribuciones o aportaciones satisfechas por los empresarios para hacer frente a los compromisos por pensiones será siempre obligatoria por el importe que exceda de 100.000 euros anuales por contribuyente, respecto del mismo empresario, salvo en los seguros colectivos contratados en el marco de despidos colectivos.

Hay que resaltar que esta modificación resulta exceptuada en el caso de contratos de seguro colectivos contratados con anterioridad a 1 de diciembre de 2012 siempre que en ellos figuren primas de importe determinado expresamente y el importe anual de éstas supere el límite de 100.000 euros.

- El especial tratamiento de los gastos e inversiones para habitar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación, TIC, y de la información se amplía para 2013, de forma que los mismos seguirán teniendo la consideración de gastos de formación y, por lo tanto, la consideración de rentas no sujetas en el IRPF. Además, darán derecho a la aplicación de la deducción de gastos de formación en el Impuesto sobre Sociedades, que paralelamente extiende su vigencia para dichos gastos a 2013.

OTRAS NOVEDADES

Como consecuencia de la emigración de ciudadanos hasta ahora residentes fiscales en España fuera de nuestras fronteras debido a la situación económica, el legislador ha previsto clarificar las consecuencias que se producen en el supuesto de que un contribuyente pierda su condición por cambio de residencia. En este caso el contribuyente, una vez deje de serlo según lo dispuesto en los artículos 8, 9 y 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, deberá integrar en la base imponible del último período impositivo sus rentas pendientes de imputación. Esta imputación requerirá, en algunos casos, la presentación de autoliquidación

complementaria de dicho período, pero sin sanción, ni intereses de demora, ni recargo alguno.

Cuando el traslado se produzca a otro Estado miembro de la UE, podrán imputarse dichas rentas según el procedimiento anterior o, de optar el sujeto pasivo así, podrán declararse a medida que se vayan obteniendo las rentas pendientes de imputación mediante la presentación de autoliquidaciones complementarias de la del último período de residencia, sin sanción, ni intereses de demora ni recargo alguno.

- Se amplía a 2013 la aplicación de la reducción del rendimiento neto de actividades económicas por creación o mantenimiento de empleo. Esta reducción se aplica a los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios para el conjunto de sus actividades sea inferior a 5 millones de euros y dispongan de una plantilla media inferior a 25 empleados, siempre que mantengan o creen empleo.

Consiste en una reducción del 20% del rendimiento neto positivo declarado, minorado en las reducciones previstas en el artículo 32 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

- La Ley 35/2006 eliminó la aplicación de la reducción del 40% o del 75% para los rendimientos del capital mobiliario irregulares. A fin de que esta medida no perjudicara a los contribuyentes con instrumentos financieros adquiridos antes de 20 de enero de 2006, la Ley de Presupuestos regula anualmente una compensación fiscal.

- Con efectos para el ejercicio 2013, queda suprimida la exención en el IRPF aplicable a las ganancias obtenidas de los premios y loterías (ONCE, Cruz Roja, Loterías y Apuestas del Estado, etc.), aunque su importe no se integrará en la base imponible del impuesto, ya que resulta de aplicación un gravamen específico de que más adelante les damos cuenta.

- La Ley de Presupuestos fija para 2013 los coeficientes de actualización del valor de adquisición aplicables en el cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial correspondiente a las transmisiones de bienes inmuebles no afectos a actividades económicas según el siguiente detalle:

ADQUISICIÓN	COEFICIENTE
1994 y anteriores	1,3167
1995	1,3911
1996	1,3435
1997	1,3167
1998	1,2912
1999	1,2680
2000	1,2436
2001	1,2192
2002	1,1952
2003	1,1719
2004	1,1489
2005	1,1263
2006	1,1042
2007	1,0826
2008	1,0614
2009	1,0406
2010	1,0303
2011	1,0201
2012	1,0100
2013	1,0000

Cuando la adquisición se hubiera producido el 31/12/1994 el coeficiente aplicable sería 1,3911.

2. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

LIMITACION DE LA DEDUCIBILIDAD DE LAS AMORTIZACIONES EN DETERMINADAS EMPRESAS

Como medida excepcional con efectos para los períodos impositivos que se inicien en 2013 y 2014, y exclusivamente para aquellas sociedades no consideradas como entidades de reducida dimensión, será deducible únicamente el 70% de la amortización contable del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias, que resulta deducible según los criterios de amortización fiscal. Dicha limitación se extiende también a las amortizaciones con origen en elementos adquiridos mediante contratos de arrendamiento financiero.

La amortización contable que no resulte fiscalmente deducible por la aplicación de la anterior regla no tendrá la consideración de deterioro y resultará deducible a partir del primer período impositivo que se inicie dentro del año 2015, de forma lineal durante un plazo de 10 años o durante la vida útil del elemento patrimonial, a opción del sujeto pasivo.

Además de las entidades de reducida dimensión (importe neto de su cifra de negocios del período impositivo anterior inferior a 10 millones de euros), esta limitación no

aplicará a los elementos patrimoniales que hayan sido objeto de un procedimiento específico de comunicación o de autorización por parte de la Administración tributaria.

● TIPO IMPOSITIVO APLICABLE A LAS EMPRESAS DE REDUCIDA DIMENSIÓN CON MANTENIMIENTO O CREACION DE EMPLEO

Se mantiene durante 2013 la aplicación del tipo reducido de gravamen del 20 por ciento (aplicable a los primeros 300.000 euros de base imponible) para entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios en el periodo sea inferior a 5 millones de euros, tengan una plantilla media en el periodo inferior a 25 empleados y creen o mantengan empleo. Por la parte restante de la base imponible se tributará al 25%.

● MODIFICACIÓN DEL RÉGIMEN DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO

Se modifica el régimen fiscal de amortización previa a la puesta en funcionamiento de los activos en los contratos de arrendamiento financiero con efectos 1 de enero de 2013 con el objetivo de evitar la calificación del actual como de “Ayuda de Estado” por la Comisión Europea.

a) Se elimina el régimen de autorización por el que el Ministerio debía determinar el momento temporal (previo a la puesta en condiciones de funcionamiento del activo) en el que podía iniciarse la amortización.

b) Se sustituye dicho régimen de autorización por un régimen de opción, en virtud del cual cualquier arrendatario podrá optar (mediante una comunicación al Ministerio de Hacienda) por establecer, como momento de inicio de la amortización, el de inicio de la construcción del activo.

Para que resulte de aplicación debe tratarse de activos del inmovilizado material objeto de un contrato de arrendamiento financiero, en el que las cuotas se satisfagan significativamente antes de la finalización de su construcción, la construcción debe prolongarse al menos durante 12 meses y debe tratarse de activos que reúnan requisitos técnicos y de diseño singulares que no se correspondan con producciones en serie.

c) Se elimina el requisito de que los activos objeto del contrato de arrendamiento financiero deban ser arrendados a terceros no vinculados con la agrupación de interés económico que lo afecte a su actividad, y que los socios de la agrupación de interés económico mantengan su participación hasta la finalización del período impositivo en el que concluya el arrendamiento.

PAGOS FRACCIONADOS

Se mantienen durante el año 2013 las normas aprobadas durante 2011 y 2012, expuestas en nuestras anteriores circulares, de cara a aumentar la recaudación tributaria a través de pagos fraccionados calculados según la base imponible del período de los 3, 9 u 11 primeros meses de cada ejercicio y que a modo de simple recordatorio se basan en:

1. Aplicación de un porcentaje de pago fraccionado superior en función de la cifra de negocios de los doce meses anteriores: del 21% para las que no hayan excedido los 6 millones a un 29% para las que excedan de 60.
2. Existencia de un pago fraccionado mínimo para las entidades que superen 20 millones de euros de cifra de negocios de los doce meses anteriores.

LIMITACIÓN DEL GASTO CONSIDERADO DEDUCIBLE DE LAS INDEMNIZACIONES POR DESPIDO O CESE

En el Impuesto sobre Sociedades no serán deducibles los gastos derivados de la extinción de la relación laboral, común o especial, o de la relación mercantil o de ambas, que excedan para cada perceptor del importe de 1.000.000 de euros o, en caso de resultar superior, del importe que esté exento en el IRPF según la letra e) del artículo 7 de la Ley 35/2006 que regula el impuesto, aún cuando se satisfagan en varios períodos impositivos.

A los anteriores efectos se computarán las cantidades satisfechas por otras entidades que formen parte de un mismo grupo de sociedades en los términos del artículo 42 del Código de Comercio.

FLEXIBILIZACION DEL REGIMEN FISCAL DE LAS ENTIDADES DEDICADAS AL ARRENDAMIENTO DE VIVIENDAS Y DEL LEGAL Y FISCAL DE LAS SOCIMI PARA EL AÑO 2013

Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas

Se flexibilizan los requisitos para la aplicación del régimen previsto en la Ley del Impuesto sobre Sociedades que permite aplicar una bonificación del 85% de la cuota procedente del arrendamiento de viviendas, 90% en casos especiales, de aquellas sociedades cuyo objeto social principal sea la referida actividad.

En concreto:

- a) Disminuye de 10 a 8 el número mínimo de viviendas que deben estar arrendadas u ofrecidas en arrendamiento en cada periodo para la aplicación del régimen especial, asimismo también disminuye de 7 a 3 años el número de años mínimo en el que las viviendas deben permanecer arrendadas u ofrecidas en arrendamiento.
- b) Se elimina el requisito relativo a la superficie máxima construida por vivienda.
- c) En relación con las entidades que desarrollen actividades complementarias a la actividad económica principal de arrendamiento de viviendas el régimen especial se aplicará no solo cuando el 55% de las rentas del periodo puedan beneficiarse de las bonificaciones del régimen especial, tal y como ocurría hasta ahora, sino también cuando al menos el 55% del valor del activo sea susceptible de generar rentas.

Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMI)

En relación con las SOCIMI, sociedades cuyo objeto social principal coincide con las anteriores, pero que debido a su especial configuración permiten ser un vehículo de acceso más asequible para el pequeño inversor en el mercado inmobiliario y cuenta con la garantía de la obligación de la empresa de distribuir anualmente un porcentaje de sus beneficios, las novedades alteran su configuración tanto de carácter legal como de carácter fiscal.

Novedades respecto del régimen legal:

- a) El importe del capital social mínimo pasa de 15 millones a 5 millones de euros y las acciones pasan a ser de carácter nominativo.
- b) Se procede a admitir también la negociación de los títulos en sistemas multilaterales de negociación (por ejemplo, en España, el Mercado Alternativo Bursátil o MAB).
- c) Se elimina el requisito de diversificación de la inversión en al menos tres inmuebles y de la limitación del volumen de endeudamiento del 70% del valor de los activos.
- d) El requisito relativo al porcentaje de distribución obligatoria de dividendos pasa del 90% al 80%, de los beneficios procedentes de las rentas de alquiler y de los dividendos de participaciones afectas a su objeto social, manteniendo la obligación de distribuir el 50% de las ganancias obtenidas en la transmisión de inmuebles.

Novedades en el régimen fiscal de las entidades:

- a) El nuevo régimen fiscal de las SOCIMI también resulta aplicable a las denominadas SOCIMI no cotizadas, que son entidades residentes con el mismo objeto social y política de distribución de dividendos que las SOCIMI, que están íntegramente participadas por otras SOCIMI o por sociedades de inversión inmobiliaria para arrendamiento extranjeras.
- b) Las SOCIMI pasan a tributar al 0% (antes 19%), siendo requisito que los accionistas que posean una participación igual o superior al 5% en el capital social de las mismas tributen sobre los dividendos distribuidos a un tipo igual o superior al 10%. De otra forma, la SOCIMI estará sometida a un gravamen especial del 19% sobre el importe de los dividendos distribuidos a los socios con participaciones de al menos el 5% que no cumplan el mencionado requisito de tributación.

En el caso de las SOCIMI no cotizadas, participadas íntegramente por sociedades extranjeras o por otras SOCIMI, el requisito de tributación del 10% se refiere a las sociedades extranjeras o a los accionistas de estos últimos.

- c) En el supuesto de incumplimiento de los requisitos para la aplicación del régimen, las rentas generadas afectadas por este incumplimiento tributarán conforme al régimen general del Impuesto sobre Sociedades (30%) en todos los periodos impositivos en los que hubiera resultado de aplicación el régimen especial.

Tributación de los accionistas:

- a) Sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades: integrarán los dividendos y ganancias patrimoniales procedentes de las SOCIMI en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, sin deducción por doble imposición.
- b) Sujetos pasivos del Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas: integrarán los dividendos procedentes de las SOCIMI en la base imponible de la renta del ahorro del impuesto, eso sí sin derecho a la exención sobre los primeros 1.500 euros, y sometidos a las reglas generales en cuanto a las alteraciones patrimoniales producidas.
- c) Sujetos Pasivos del Impuesto sobre la Renta de No Residentes sin establecimiento permanente: Hay que diferenciar si los beneficios de los que proceden han tributado según el gravamen especial anteriormente expuesto del 19% o no.

1. No han quedado sometidos a gravamen especial del 19%:

Para las entidades o residentes con una participación superior al 5 por ciento y que tributen por los dividendos percibidos al menos a un tipo del 10 por ciento no se debe practicar retención.

2. Han quedado sometidos a gravamen:

En caso de que los dividendos hayan quedado sometidos a gravamen según las reglas anteriores, los dividendos percibidos por los no residentes estarán sometidos a retención y no resultará de aplicación la exención que el régimen general establece para los primeros 1.500 euros a los dividendos que perciban los no residentes sin establecimiento permanente.

Se establece un régimen especial de comunicación, y autorización en el caso de no residentes, respecto del régimen de tributación de los socios.

Respecto al régimen de tributación de los no residentes sin establecimiento permanente de las ganancias patrimoniales por la transmisión de acciones de las SOCIMI, tributarán en el régimen general, si bien no resultará de aplicación la exención prevista para las ganancias patrimoniales obtenidas en la venta de valores en mercados secundarios españoles prevista para aquellos que sean residentes en un Estado que tenga suscrito con España un convenio para evitar la doble imposición con cláusula de intercambio de información. Las anteriores previsiones quedarán condicionadas al convenio de doble imposición aplicable en cada caso.

COEFICIENTES DE CORRECCIÓN MONETARIA DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Los coeficientes de corrección monetaria aplicables durante 2013 a la transmisión de elementos patrimoniales del activo fijo o activos no corrientes disponibles para la venta serán los siguientes según el año de adquisición:

ADQUISICIÓN	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

3. DISPOSICIONES COMUNES AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FISICAS, DE NO RESIDENTES Y SOBRE SOCIEDADES.

ACTUALIZACIÓN DE BALANCES

Tal y como ya ocurrió en el año 1996 el legislador ha previsto una actualización fiscal de activos, de carácter voluntario, con un gravamen del 5% sobre el importe revalorizado.

Las notas esenciales de este proceso son:

¿Qué sujetos pueden acogerse?

Se pueden acoger a esta opción los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, los contribuyentes del IRPF que realicen actividades económicas, y que elaboren su contabilidad conforme al Código de Comercio, y los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de No Residentes que operen en territorio español a través de establecimiento permanente.

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades que tributen en el régimen de consolidación fiscal deberán practicar las operaciones de actualización en régimen individual.

¿Qué activos pueden actualizarse?

Son actualizables los elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias situados tanto en España como en el extranjero, aquéllos elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias adquiridos en régimen de arrendamiento financiero condicionado, con carácter resolutorio, al ejercicio de la opción de compra, y los elementos patrimoniales correspondientes a acuerdos de concesión registrados como activo intangible por las empresas concesionarias.

Quedan excluidos los elementos patrimoniales que estén totalmente amortizados y los no contabilizados.

La actualización se referirá necesariamente a todos los elementos susceptibles de acogerse y a las correspondientes amortizaciones. En caso de inmuebles se podrá optar por su actualización de forma independiente para cada uno de ellos.

En el caso de contribuyentes del IRPF, los elementos actualizables deberán estar afectos a la actividad económica; y en el de los del IRNR, deberán estar afectos al establecimiento permanente español.

¿Cómo se calcula la actualización?

Se calcula aplicando el coeficiente que corresponda,

- a) sobre el precio de adquisición o coste de producción, atendiendo al año de adquisición o producción del elemento patrimonial. El coeficiente aplicable a las mejoras será el correspondiente al año en que se hubiesen realizado.
- b) sobre las amortizaciones contables correspondientes al precio de adquisición o coste de producción que fueron fiscalmente deducibles, atendiendo al año en que se realizaron.

La diferencia entre las cantidades resultantes por aplicación de lo anterior se minorará en el importe del valor neto del elemento patrimonial y al resultado se aplicará un coeficiente de endeudamiento no aplicable cuando resulte superior a 0.4.

El importe obtenido de esta forma será el saldo de la cuenta reserva de actualización. Los coeficientes de actualización se encuentran recogidos en el apartado 5 del artículo 9 de la Ley 16/2012 cuyo detalle se expone a continuación:

Con anterioridad a 1 de enero de 1984	2,2946
En el ejercicio 1984	2,0836
En el ejercicio 1985	1,9243
En el ejercicio 1986	1,8116
En el ejercicio 1987	1,7258
En el ejercicio 1988	1,6487
En el ejercicio 1989	1,5768
En el ejercicio 1990	1,5151
En el ejercicio 1991	1,4633
En el ejercicio 1992	1,4309
En el ejercicio 1993	1,4122
En el ejercicio 1994	1,3867
En el ejercicio 1995	1,3312
En el ejercicio 1996	1,2679
En el ejercicio 1997	1,2396
En el ejercicio 1998	1,2235
En el ejercicio 1999	1,2150
En el ejercicio 2000	1,2089
En el ejercicio 2001	1,1839
En el ejercicio 2002	1,1696
En el ejercicio 2003	1,1499
En el ejercicio 2004	1,1389
En el ejercicio 2005	1,1238
En el ejercicio 2006	1,1017
En el ejercicio 2007	1,0781
En el ejercicio 2008	1,0446
En el ejercicio 2009	1,0221
En el ejercicio 2010	1,0100
En el ejercicio 2011	1,0100
En el ejercicio 2012	1,0000

Hay que advertir que si se trata de elementos patrimoniales actualizados de acuerdo con lo previsto en la actualización del Real Decreto ley 7/1996, los coeficientes se aplicarán sobre el precio de adquisición y sobre las amortizaciones que fueron fiscalmente deducibles de dichos elementos, sin tomar en consideración el importe del incremento neto de valor resultante de aquellas operaciones de actualización.

La Reserva de Revalorización no podrá tener carácter deudor, ni en relación con el conjunto de las operaciones de actualización ni en relación a la actualización de algún elemento patrimonial y formará parte de los fondos propios.

El valor del elemento patrimonial actualizado no podrá exceder de su valor de mercado, teniendo en cuenta su estado de uso en función de los desgastes técnicos y económicos y de la utilización que de ellos se haga por el sujeto pasivo o contribuyente.

¿De qué plazo se dispone para practicar la actualización?

La actualización deberá realizarse en el caso de personas jurídicas, desde la fecha de cierre del balance y hasta el día en que termine el plazo para su aprobación (el balance actualizado deberá estar aprobado por el órgano social competente), y en el caso de contribuyentes del IRPF, entre el 31 de diciembre de 2012 y la fecha de finalización del plazo de presentación de la declaración por dicho impuesto correspondiente al período impositivo 2012.

¿Qué consecuencias tiene la actualización?

1º. Gravamen del 5%.

La consecuencia más inmediata es que se somete a un gravamen único del 5% sobre el saldo acreedor de la Reserva de Revalorización para las personas jurídicas o sobre el incremento neto de valor de los elementos patrimoniales actualizados para los contribuyentes del IRPF que estuvieran obligados a llevar los libros registros de su actividad económica. El gravamen único no tendrá la consideración de cuota del Impuesto sobre Sociedades, ni de IRPF, ni de IRNR.

El gravamen será exigible el día que se presente la declaración relativa al período impositivo al que corresponda el balance en el que constan las operaciones de actualización; y para los contribuyentes del IRPF, el día que se presente la declaración correspondiente al período impositivo 2012.

Su importe se cargará en la Reserva de Revalorización y no tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible de los citados Impuestos, sino de deuda tributaria. La Reserva de Revalorización no se integrará en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, del IRPF ni del IRNR.

2º. Amortización.

Por otro lado, el incremento neto de valor resultante de las operaciones de actualización se amortizará a partir del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015, durante aquéllos que resten para completar la vida útil del elemento patrimonial, en los mismos términos que corresponde a las renovaciones, ampliaciones o mejoras.

3º. Reserva de revalorización.

En el caso de que se produzca una pérdida en la transmisión o deterioro de valor de los elementos patrimoniales actualizados, a efectos de la integración de dicha pérdida o deterioro en la base imponible, se minorará el importe de la Reserva de Revalorización que corresponda a esos elementos en el caso de los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades.

La Reserva de Revalorización será indisponible hasta que sea comprobada y aceptada por la Administración tributaria; la comprobación deberá realizarse dentro de los tres años siguientes a la fecha de presentación de la declaración. A estos efectos, no se entenderá que se ha dispuesto de la misma en los casos de separación de socios, o como consecuencia de la realización de alguna operación de reestructuración acogida al régimen de neutralidad fiscal o cuando se haya aplicado en virtud de una obligación de carácter legal.

Una vez efectuada la comprobación o transcurrido el plazo para la misma, el saldo de la cuenta podrá destinarse a:

- a) La eliminación de resultados contables negativos.
- b) La ampliación de capital social.
- c) Transcurridos diez años contados a partir de la fecha de cierre del balance en el que se reflejaron las operaciones de actualización, a reservas de libre disposición. No obstante, el referido saldo sólo podrá ser objeto de distribución cuando los elementos patrimoniales actualizados estén totalmente amortizados, hayan sido transmitidos o dados de baja en el balance.

Esta reserva dará derecho a la deducción por doble imposición de dividendos del artículo 30 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Igualmente, darán derecho a la exención de 1.500 euros del artículo 7. y) de la Ley del IRPF.

La aplicación del saldo de la Reserva de Revalorización a finalidades distintas de las anteriores, o antes de efectuarse la comprobación o de que transcurra el plazo para

efectuar la misma, determinará una penalización consistente en la integración del saldo en la base imponible del período impositivo en que dicha aplicación se produzca, no pudiendo compensarse dicho saldo con bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores.

4º. Información.

En la memoria de las cuentas anuales correspondientes a los ejercicios en que los elementos actualizados se hallen en el patrimonio de la entidad deberá incluirse información relativa a ellos, los criterios de actualización, el importe de la actualización y su efecto sobre la amortización, así como los movimientos de la cuenta. El incumplimiento de estas obligaciones tendrá la consideración de infracción tributaria grave y, en caso de incumplimiento sustancial, dará lugar a la integración del saldo de la Reserva de Revalorización en la base imponible del primer período impositivo más antiguo de entre los no prescritos, no pudiendo compensarse dicho saldo con bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores.

GRAVAMEN ESPECIAL SOBRE LOS PREMIOS DE DETERMINADAS APUESTAS Y LOTERIAS

Tanto sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del de Sociedades, y del de la Renta de No Residentes sin establecimiento permanente se verán afectados a partir del ejercicio 2013 por un gravamen exigible por décimo, fracción o cupón premiado exigible a los premios superiores a 2.500 euros, y sólo por la parte que exceda de este importe.

La cuota será el resultado de aplicar a la base imponible un tipo del 20%, menos las retenciones e ingresos a cuenta practicados, cuyo importe resulta del 20% igualmente.

De esta forma si el premio es inferior al importe exento o se ha practicado retención o ingreso a cuenta los sujetos pasivos no estarán obligados a presentar una autoliquidación por el gravamen especial, aunque si en el caso de los contribuyentes del IRNR sin mediación de establecimiento permanente, el premio se encuentra exento en virtud de lo dispuesto en un convenio para evitar la doble imposición podrá solicitarse la aplicación del Convenio y la devolución de la retención soportada.

Como consecuencia del anterior gravamen se ha suprimido la exención aplicable en el I.R.P.F. a las ganancias obtenidas de los premios y loterías, y con efectos 1 de enero de

2012, se modifica en el IRPF la disposición que establece que no se computan como pérdidas patrimoniales las pérdidas debidas al juego. En concreto la nueva redacción establece que no se computarán dichas pérdidas, obtenidas en el período impositivo, en la medida que excedan de las ganancias obtenidas en el juego en el mismo período impositivo, y excluyéndose del cómputo las pérdidas derivadas de la participación en los juegos sometidos al gravamen especial.

4. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO E IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO

Se introducen diversas modificaciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante IVA) y en el Impuesto General Indirecto Canario (en adelante IGIC), en el caso del tributo Canario principalmente con el fin de adaptar el mismo a las modificaciones introducidas meses atrás en el IVA.

Novedades comunes a IVA e IGIC

En primer lugar, y respecto del hecho imponible del tributo, se amplía el concepto de entrega de bienes a las aportaciones no dinerarias efectuadas por los sujetos pasivos del IVA y del IGIC de elementos de su patrimonio empresarial o profesional a sociedades o comunidades de bienes, o a cualquier otro tipo de entidad.

En este sentido, el legislador aclara, tras los pronunciamientos de los tribunales, la calificación como entrega de bienes de la adjudicación de inmuebles promovidos por comunidades de bienes a sus comuneros en proporción a su participación.

En el ámbito de la modificación de la base imponible, se incorporan medidas en relación con las situaciones de morosidad, por las que se dispone que en las operaciones a plazo bastará con instar el cobro (vía reclamación judicial o requerimiento notarial) de uno de los plazos para poder rectificar la base imponible, en proporción al plazo o plazos impagados.

Novedades IGIC

Al igual que en el IVA y como consecuencia de la modificación legislativa del artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores, se elimina la excepción de la incompatibilidad existente entre IGIC y el ITP-AJD en los supuestos de transmisión de valores a los que resulte de aplicación el citado artículo.

En segundo lugar se modifican una serie de reglas de localización de las entregas de bienes muebles corporales objeto de expedición o transporte, así como de instalación y montaje.

Respecto del devengo, indicar que se adapta la normativa del IGIC a los cambios en la normativa estatal, devengándose las ventas con condiciones suspensivas a la puesta en posesión del adquirente, y en las prestaciones de servicios continuados cuya exigibilidad sea superior al año natural la obligación de devengo a 31 de diciembre por la parte proporcional correspondiente al citado período.

Respecto de la base imponible se completa la definición de la misma incluyendo conceptos recogidos en la normativa del IVA.

Además se establecen una serie de medidas con el objetivo de asegurar la salvaguarda del crédito público en los casos de concurso consistentes en el ejercicio del derecho a la deducción en el ejercicio en que se soportó la repercusión del impuesto, y de que en aras de diferenciar si el crédito tributario es concursal o contra la masa, deberán presentarse dos declaraciones-liquidaciones, una por los hechos imposables anteriores a la declaración de concurso, y otra por los posteriores. Por su parte, la rectificación de las cuotas soportadas en aplicación de lo dispuesto en el artículo 80.Tres de la Ley (impagos por parte de sujetos pasivos que con posterioridad resultan concursados) debe realizarse en la declaración liquidación del período en que se ejerció el derecho a la deducción de las cuotas soportadas.

Cabe mencionar, por último, que se incorporan las modificaciones ya introducidas en la normativa del IVA a través de la Ley 7/2012 y que exponíamos en nuestra Circular número 4, a la que únicamente haremos referencia en este apartado para no resultar reiterativos remitiéndonos a lo expuesto en la citada Circular. En concreto, los nuevos supuestos de inversión del sujeto pasivo tanto para el caso de entregas de bienes como para ejecuciones de obra inmobiliarias. Los supuestos son los que siguen:

1.- Entregas de bienes inmuebles: Supuestos de renuncia de exención del IGIC y cuando la entrega se produzca en ejecución de la garantía constituida sobre los bienes inmuebles.

2.- Ejecuciones de obra inmobiliarias

Novedades en el IVA

Respecto del régimen de exenciones del IVA, se flexibiliza la exención aplicable a las uniones y agrupaciones de interés económico, ampliando su aplicación a los casos en los que los miembros desarrollen una actividad exenta o no sujeta sin derecho a la

deducción, aun cuando tal actividad no sea la “esencial” que se requería hasta ahora, siempre que los servicios prestados por la agrupación se utilicen directa y exclusivamente en tal actividad.

En segundo lugar, en relación con el ejercicio de la opción de compra en un contrato de arrendamiento financiero sobre bienes inmuebles se establece una duración mínima de 10 años para que las entregas documentadas en los contratos se califiquen como exentas. La cancelación anticipada del contrato adquiriendo el inmueble se califica, pues, como segunda entrega.

En tercer lugar, y en relación con el devengo, se establece que en los suministros que constituyan entregas o transferencias de bienes intracomunitarias en los que no se haya pactado precio, o cuando habiéndose pactado, no se haya determinado el momento de su exigibilidad, o se haya establecido con una periódica y que excede del mes natural, el devengo se producirá el último día de cada mes proporcionalmente al periodo transcurrido desde el inicio de la operación, o desde el anterior devengo, hasta esa fecha.

En el resto de entregas o transferencias de bienes intracomunitarias distintas de las anteriores, el devengo se fija el día 15 del mes siguiente a aquel en que se inicie la expedición o el transporte de los bienes con destino al adquirente. Encontramos excepciones a lo anteriores en aquellos casos en los que con anterioridad a esa fecha se hubiera expedido factura, en cuyo caso, el devengo se producirá en la fecha de su expedición.

5.OTRAS MODIFICACIONES TRIBUTARIAS

IMPUESTO SOBRE LOS DEPÓSITOS EN LAS ENTIDADES DE CRÉDITO

Se ha creado un impuesto denominado “Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito”, que tiene por objeto gravar los depósitos constituidos en las entidades de crédito, cualquiera que sea su naturaleza, en todo el territorio nacional y que resultará exigible para los periodos iniciados a partir del 1 de enero de 2013.

Indicar que los sujetos pasivos del referido tributo son las entidades de crédito y que su función según la exposición de motivos es la de asegurar un tratamiento fiscal armonizado a esta figura para garantizar una mayor eficiencia en el funcionamiento del sistema financiero, de ahí que aún previéndose el mecanismo de autoliquidación el tipo impositivo aplicable sea del 0%.

● IMPUESTO SOBRE EL VALOR DE LA PRODUCCIÓN DE ENERGÍA ELÉCTRICA

Con el fin de armonizar el sistema fiscal estatal, así como de garantizar el adecuado funcionamiento del modelo energético en su vertiente ambiental, se crea un impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica, junto con la creación de otros dos sobre la producción de material nuclear y su almacenamiento, y de un canon por la utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica.

Debido a su mayor incidencia aquí comentaremos el primero, cuyas principales características son:

⤴ Hecho imponible y contribuyentes:

La producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica, medida en barras de central, incluidos el sistema eléctrico peninsular y los territorios insulares y extrapeninsulares, ya sea en instalaciones de régimen ordinario o de régimen especial, configuran el hecho imponible del Impuesto en el que los contribuyentes serán los sujetos que lo realicen.

⤴ Base imponible y tipo:

La base imponible la formará el importe total que corresponda percibir al contribuyente por la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica medida en barras de central, por cada instalación en el período impositivo, incluyendo primas, incentivos y/o complementos, a la cual se le aplicará una cuota del 7%.

⤴ Liquidación y pagos a cuenta:

Los contribuyentes estarán obligados a autoliquidar el impuesto e ingresar la cuota dentro del mes de noviembre posterior al de devengo del impuesto, de acuerdo con las normas y modelos que establezca el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

Además, se establece un sistema de pagos a cuenta a realizar entre el día 1 y el 20 de los meses de mayo, septiembre, noviembre y febrero del año siguiente (en total cuatro). Pagos fraccionados que se calcularán aplicando un tipo del 7% al valor de la producción de energía eléctrica en barras de central realizada desde el inicio del

período impositivo hasta la finalización de los tres, seis, nueve o doce meses de cada año natural deduciendo, eso sí, el importe de los pagos fraccionados anteriores.

En relación con los pagos a cuenta de los pequeños y medianos productores, aquellos cuyo valor de la producción, incluidas todas las instalaciones, no supere 500.000 euros en el año natural anterior, estarán obligados a efectuar exclusivamente el pago fraccionado cuyo plazo de liquidación está comprendido entre el día 1 y 20 del mes de noviembre. El importe citado es un mínimo, ya que en los casos de inicio de las actividades no se deben efectuar pagos fraccionados hasta que las ventas superen el referido importe.

Con carácter transitorio para el período impositivo iniciado el 1 de enero de 2013 de cara a determinar si los contribuyentes que realicen el hecho imponible deben realizar pagos fraccionados, se computará como valor de la producción anual, incluidas todas las instalaciones, el valor que hubiera correspondido a la producción realizada en el año 2012. En el caso de contribuyentes que hubieran desarrollado la actividad por un plazo inferior al año natural durante el año 2012, el valor de la producción se elevará al año. Para el caso de no conocer el contribuyente el importe total que le corresponde percibir, deberá éste fijarlo provisionalmente en función de la última liquidación provisional realizada por el operador del sistema o por la Comisión Nacional de Energía, según los casos.

MODIFICACIONES DE OTROS TRIBUTOS

● IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

Se amplía para el ejercicio 2013 el régimen que restableció el Impuesto sobre el Patrimonio con carácter temporal para los ejercicios 2011 y 2012, de forma que la bonificación del 100% operada en 2007 no se restablecerá, en principio, hasta 2014.

● IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

La Comunidad Valenciana pasa a formar parte de las Comunidades Autónomas en las que se establece como obligatorio el régimen de autoliquidación del Impuesto.

● IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

Se establece la no sujeción al impuesto en su modalidad de Actos Jurídicos Documentados de los documentos administrativos relativos a las anotaciones preventivas de embargo ordenadas de oficio por la autoridad administrativa competente para ello.

● IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA

Como medida para preservar los recursos locales se dispone que el Registro de la Propiedad desde 1 de enero de 2013 no practicará inscripción de ningún documento que contenga acto o contrato determinante de las obligaciones tributarias por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, sin que se acredite previamente haber presentado la autoliquidación o, en su caso, la declaración del impuesto, o la comunicación correspondiente al adquirente o a la persona a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate.

● IMPUESTO ESPECIAL SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE

La primera matriculación definitiva o, en su caso, la circulación o utilización en España de los vehículos automóviles matriculados en otro Estado miembro, puestos a disposición de una persona física residente en España por personas o entidades establecidas en otro Estado miembro, estará exenta siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- Que la puesta a disposición se produzca como consecuencia de la relación laboral que se mantenga con la persona física residente, ya sea en régimen de asalariado o no.
- Que no se destine el vehículo a ser utilizado esencialmente en el territorio de aplicación del impuesto con carácter permanente, entendiéndose que se cumple este requisito cuando el vehículo es puesto a disposición de un residente en España cuyo centro de trabajo está en otro Estado miembro limítrofe y lo utiliza para ir al mismo diariamente.

● IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS MINORISTAS DE DETERMINADOS HIDROCARBUROS

Se consideran realizadas a 31 de diciembre de 2012 las ventas minoristas de los productos comprendidos en el ámbito objetivo del impuesto que a dicha fecha se encuentren en los establecimientos de venta al público al por menor, salvo que a dichos productos les sea de aplicación el régimen suspensivo del impuesto.

● GRAVAMEN ESPECIAL SOBRE BIENES INMUEBLES

Con efectos en el período 2013 y con carácter general se elimina el gravamen especial a entidades sobre bienes inmuebles, quedando únicamente sujetas al mismo las residentes en un país o territorio que tenga la consideración de paraíso fiscal, que sean propietarias o posean en España, por cualquier título, bienes inmuebles o derechos reales de goce o disfrute sobre éstos.

ACONTECIMIENTOS DE EXCEPCIONAL INTERÉS PÚBLICO, CUANTÍA DEL INTERÉS LEGAL DEL DINERO Y DEL DE DEMORA E IPREM REFERIDOS AL AÑO 2013

La Ley de Presupuestos para el ejercicio 2013 actualiza los acontecimientos de excepcional interés público, a efectos de lo dispuesto en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. Entre ellos se encuentran la Celebración de la “3ª Edición de la Barcelona World Race”, el programa de preparación de los deportistas españoles de los juegos de “Rio de Janeiro 2016”, entre otros.

Respecto del Indicador Público de Rentas de Efectos Múltiples (IPREM) al que se remite, entre otras, la normativa del IRPF se fija, durante 2013, en las siguientes cifras:

- IPREM diario: 17,75 euros.
- IPREM mensual: 532,51 euros.
- IPREM anual: 6.390,13 euros.

Cuando la referencia al salario mínimo interprofesional (SMI) haya sido sustituida por la referencia al IPREM, la cuantía anual de éste será de 7.455,14 euros, siempre que la citada referencia al SMI lo fuera en cómputo anual (salvo que se excluyan expresamente las pagas extraordinarias en cuyo caso la cuantía será 6.390,13 euros).

Por último, los tipos de interés legal del dinero y de demora aplicables durante el año 2013 serán el 4% y el 5%, respectivamente.

6. COMENTARIOS A LA CONSULTA EMITIDA POR LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS EL 27 DE DICIEMBRE DE 2012, CV 2583/2012

Una de las modificaciones más relevantes del último trimestre de 2012, avanzada en nuestra circular número 4, fue la modificación en la condición de sujetos pasivos del impuesto sobre el valor añadido en casos de ejecuciones de obra inmobiliarias con o sin aportación de materiales, así como de cesiones de personal para su realización, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones, extendiéndose el supuesto a los casos en los que los destinatarios de las operaciones sean a su vez el contratista principal u otros subcontratistas.

Consideramos relevante y por ello les resumimos a continuación las aclaraciones sobre el particular vertidas por la Dirección General de Tributos (DGT) a través de su Consulta Vinculante 2583/2012 del pasado mes de diciembre.

En primer lugar, la DGT aclara una de las cuestiones que más dudas y conflictos ha levantado desde su aplicación, esto es, la identificación de qué operaciones tienen la consideración de ejecución de obra y cuáles no la tienen. Considera el órgano directivo que sí tienen tal consideración, sin ser un *numerus clausus*:

- Instalación de fontanería, calefacción, electricidad etc., así como la instalación de muebles de cocina y baño, incluidas las bancadas o encimeras de los mismos de cualquier material, y armarios empotrados.
- Suministro de bienes objeto de instalación y montaje, tales como puertas, ventanas, ascensores, sanitarios, calefacción, aire acondicionado, equipos de seguridad, equipos de telecomunicaciones así como el vibrado y extendido de hormigón u otros materiales.

- Construcción de depuradoras, plantas potabilizadoras, instalaciones solares fotovoltaicas, carreteras, ferrocarriles, ajardinamientos, etc.
- Movimiento de tierras para la ejecución de cualquier tipo de obra de construcción de edificación o urbanización de terrenos.
- La demolición de edificaciones.
- La construcción de carreteras y autopistas, incluyéndose la señalización horizontal, y vertical, la instalación de vallado metálico y de biondas, etc.

Por contra, no tienen la consideración de ejecuciones de obra, entre otras, las siguientes actividades:

- Arrendamiento de grúas y demás maquinaria pesada con operarios especializados así como el arrendamiento de medios de transporte con o sin conductor, salvo que de conformidad con los acuerdos contractuales el prestador del servicio se comprometa a ejecutar la totalidad o parte de una obra, responsabilizándose del resultado de la misma.
- Operaciones de mantenimiento de instalaciones en cualquiera de las modalidades contractuales bajo las que se realicen .
- Operaciones de mantenimiento periódico de ascensores, cerrajería, calderas y sistemas de calefacción, limpieza, vídeo porteros, instalaciones de TV, bombas de grupos de presión de agua, placas solares, puertas de garaje, piscinas, jardines, grupos de incendios, extintores, tuberías de desagüe, desinfecciones, y de canales de tejados en edificio, aun cuando se produzca la sustitución o reparación de los materiales en mal estado o averiados.
- Actividades de viabilidad, mantenimiento y vigilancia de vías públicas, realizadas en el marco de un contrato de conservación y mantenimiento, incluyendo la retirada de objetos de la calzada, la reparación de defectos en la calzada, la señalización de situaciones de peligro, la señalización y regulación del tráfico, la inspección de elementos de la carretera, los bacheos y regularizaciones de firmes, las pequeñas reparaciones de obras de fábrica, la limpieza de desagües, juntas, señales, etc.

Otra cuestión que ha podido generar dudas de aplicación y que el Centro Directivo se ha encargado de aclarar, son las prestaciones de servicios mixtos relacionadas con ejecuciones de obra, construcción o rehabilitación de edificaciones, es decir, aquellos casos en los que a cambio de un precio único el contratista o subcontratista se obliga a prestar servicios y realizar ejecuciones de obra en el marco del mismo contrato o subcontrato.

Pues bien, el criterio adoptado para estos casos consiste en que cuando el contrato o subcontrato particular en el que pueda fraccionarse la ejecución material de la construcción, rehabilitación o urbanización del terreno, incluya, por precio único, además de ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, otras prestaciones de servicios o entregas de bienes, dentro de lo que puede calificarse un contrato mixto, resulta artificioso considerar que se tratan de operaciones independientes a efectos de la regla de inversión del sujeto pasivo en los casos en que las prestaciones deben considerarse accesorias a una principal por no constituir un fin en sí mismas, sino contribuir a la mejor prestación de dicho servicio principal.

La consulta expone ejemplos de ese tipo de operaciones:

Marzo de 2013

Esta comunicación reviste carácter meramente informativo y no debe considerarse opinión o asesoramiento profesional.