

Comentarios al Proyecto de Ley por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras

En lo que se refiere al Impuesto sobre Sociedades hay que destacar la supresión de la deducibilidad del deterioro de las participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades así como la eliminación de la deducción fiscal de las pérdidas habidas en el ejercicio por las filiales del grupo, multigrupo o asociadas.

Se prorrogan algunas de las medidas que nacieron con carácter temporal como la limitación de la compensación de las bases imponibles negativas, la reducción del porcentaje del fondo de comercio e intangibles, o la elevación del importe a pagar de los pagos fraccionados para las grandes empresas.

En cuanto al Impuesto sobre la Renta, se introducen diversas modificaciones en sintonía con otras que se recogen en el Impuesto sobre Sociedades, así como las relacionadas con las “cuentas ómnibus”. También se regulan algunos aspectos en la tributación local y se crea el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero.

Por último, se modifica la Ley que regula las Instituciones de Inversión Colectiva en lo referente a la comercialización interna de cuentas globales de fondos de inversión constituidos en España.

Impuesto sobre Sociedades

1.- Régimen especial de contratos de arrendamiento financiero (disposición transitoria trigésima TRLIS)

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2012 se prorroga hasta el año 2015 la excepción al carácter constante o creciente de las cuotas de arrendamiento financiero para que no sean expulsadas de este régimen especial muchas empresas que se ven obligadas a alargar los plazos de estos contratos.

2.- Gastos deducibles por pérdidas de participadas del grupo, multigrupo y asociadas

Para ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2013 se suprime la deducción fiscal de las pérdidas de entidades del grupo, multigrupo y asociadas, desapareciendo, por lo tanto, esta diferencia negativa y su reversión.

Naturalmente, la reversión del gasto fiscalmente deducible de ejercicios iniciados antes del 1 de enero de 2013 habrá de integrarse en la base mediante un ajuste positivo cuando las filiales vayan dando beneficios.

3.- Pérdidas por deterioro de cartera

- ✓ Dejan de ser deducibles las pérdidas contables por los deterioros de las carteras de inversión en acciones o participaciones en entidades, tanto si cotizan como si no cotizan.
- ✓ Se regula un régimen transitorio para la imputación de la reversión de los deterioros correspondientes a las pérdidas realizadas con anterioridad a 1 de enero de 2013 correspondientes a participaciones en entidades que no cotizan en bolsa:
 - El ingreso de la reversión se integrará en la base imponible del período en el que el valor de los fondos propios al cierre del ejercicio exceda al del inicio. Se aclara que la diferencia

positiva entre el valor de los fondos propios al cierre y al inicio del ejercicio se corresponde, en primer lugar, con pérdidas por deterioro que han resultado fiscalmente deducibles.

- Como hasta ahora, no deberá imputarse el ingreso de la reversión cuando no se pudo aplicar la deducción por doble imposición, por ejemplo, cuando el deterioro es consecuencia de la distribución de un dividendo o cuando el deterioro contable no ha resultado fiscalmente deducible en el ámbito de la deducción por doble imposición internacional.
- ✓ Régimen transitorio para las acciones en entidades que cotizan en bolsa: el ingreso de la reversión se integrará en la base imponible del período impositivo en que se produzca la recuperación de su valor en el ámbito contable.

4.- Rentas negativas de establecimientos permanentes en el extranjero (EP) (Las entidades residentes ya no podrán deducir las rentas negativas obtenidas en el extranjero por sus EP's, salvo cese de la actividad o transmisión del establecimiento. En este último caso la renta negativa se minorará con las rentas positivas obtenidas por el establecimiento permanente con anterioridad a la transmisión ([artículos 22.2 y 31.5 TRLIS](#))).

- ✓ Respecto a las rentas negativas obtenidas de un EP, correspondientes a períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2013, se regula el momento y la manera de aplicar la exención o la deducción por doble imposición internacional, según proceda, cuando la entidad residente ha integrado en su base imponible, en ejercicios iniciados antes de 1 de enero de 2013, rentas negativas obtenidas por el EP. La exención o, en su caso, la deducción se aplicarán sobre las rentas positivas que se obtengan desde el 1 de enero de 2013, y a partir del momento en que las mismas superen la cuantía de las rentas negativas.

5.- Rentas negativas obtenidas por empresas miembros de UTE's que operan en el extranjero

- ✓ No se deducen las rentas negativas obtenidas por empresas miembros de una unión temporal de empresas (UTE) que opere en el extranjero salvo, como en el caso anterior, que se transmita la participación en la misma o se produzca su extinción.
- ✓ Si las rentas negativas de la UTE en el extranjero han sido incorporadas en las bases imponibles de las entidades miembros en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, se imputarán, con carácter positivo, en los ejercicios en que la UTE obtenga renta positiva, con el límite del importe de dicha renta positiva.

6.- Diferimiento de las rentas negativas obtenidas por la transmisión de participaciones o de un EP si los adquiere una entidad del grupo mercantil ([artículos 19.11 y 19.12 TRLIS](#))

Cuando una entidad transmita acciones, participaciones o un establecimiento permanente a otra del mismo grupo, obteniendo una renta negativa, ésta se imputará en el período impositivo en que los valores, participaciones o el EP se transmitan a un tercero ajeno al grupo, o bien, cuando alguna de las entidades intervinientes en la transmisión deje de formar parte del grupo. Esta regla no se aplica en el supuesto de extinción de la entidad transmitida.

7.- Deducción para evitar la doble imposición interna e internacional

- ✓ Debido a la proyección de la no deducibilidad de las pérdidas de cartera se modifica la norma que regula los supuestos de excepción a la no aplicación de la deducción por doble imposición en los casos tasados por la Ley.
- ✓ Doble imposición interna: cuando la entidad pruebe que un importe equivalente al dividendo o participación en beneficios se ha integrado en la base imponible en concepto de renta, por los

tenedores anteriores de la participación con ocasión de su transmisión, no se integrará el dividendo o participación en beneficios cuando su distribución haya producido una pérdida contable por deterioro de la participación. El dividendo o participación en beneficios minorará el valor fiscal de la participación y será de aplicación la deducción por doble imposición interna.

- ✓ Doble imposición interna e internacional : si se obtiene una renta negativa como consecuencia de la transmisión de participaciones de una entidad, ya sea de una sociedad residente o no residente, dicha renta se minorará en el importe de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos de la participada, durante el tiempo de tenencia de la participación, siempre que tales dividendos o participaciones en beneficios no hayan disminuido el valor de adquisición.

8.- Grupos Fiscales Cuando se transmiten participaciones de una sociedad del grupo, que deja de formar parte del mismo, obteniendo una renta negativa, esta se minorará en el importe de las bases imponibles negativas generadas dentro del grupo fiscal por la entidad transmitida que hayan sido compensadas en el mismo.

- ✓ Se deroga el artículo correspondiente a las incorporaciones de la eliminación de la corrección de valor de la participación de las sociedades del grupo fiscal cuando se dejaba de pertenecer al grupo

9.- Operaciones de reestructuración empresarial

- ✓ El importe de la diferencia de fusión se minorará en el importe de las bases imponibles negativas pendientes de aplicar en la transmitente, que puedan ser compensadas por la adquirente, y que se hayan generado durante el período de tiempo en que la entidad adquirente participe en la transmitente.
- ✓ Cuando se transmite un EP, situado en algún territorio de un Estado miembro de la UE, a favor de entidades que residan en ellos, y se obtiene una renta positiva, la transmitente integrará en su base imponible dicha renta en el momento en que la misma supere el importe de las rentas negativas que obtuvo el establecimiento permanente transmitido.
- ✓ Se establece un régimen transitorio por el cual la base imponible de la entidad que transmite el EP se incrementará en el importe del exceso de las rentas negativas sobre las positivas imputadas por el establecimiento permanente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, con el límite de la renta positiva derivada de la transmisión del mismo.
- ✓ Otros regímenes transitorios para determinadas operaciones de reestructuración realizadas antes de 1 de enero de 2013:
 - Canje de valores. Pérdida del socio de la condición de residente: si el socio pierde la condición de residente deberá corregir la renta diferida, que ahora integra, por el importe de las pérdidas por deterioro del valor que hayan sido fiscalmente deducibles en los períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013.
 - Compensación de pérdidas de la entidad transmitente: no se podrán compensar las pérdidas sufridas por la transmitente que hayan originado la depreciación de la participación de la adquirente en el capital de la transmitente, o la depreciación de la participación de otra entidad en esta última cuando todas formen parte de un grupo mercantil, si cualquiera de las referidas depreciaciones se ha producido en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013.

10.- Prórroga de medidas temporales

- ✓ Se prorrogan a 2014 y 2015 las siguientes medidas temporales:

- La limitación a la compensación de las bases imponibles negativas
- La deducibilidad de los fondos de comercio e intangibles de vida útil indefinida
- El límite sobre la cuota de la suma de las deducciones por incentivos
- Respecto de los pagos fraccionados
 - Los tipos incrementados.
 - La inclusión del 25% de los dividendos y rentas procedentes de transmisiones que están exentos.
 - El pago mínimo determinado por un porcentaje sobre el resultado contable para las grandes empresas.
- También se prorroga la limitación del 40-20% de las cantidades pendientes de aplicar de la libertad de amortización, con o sin mantenimiento de empleo, para las empresas que no eran consideradas de reducida dimensión en el momento en que efectuaron las inversiones

11.- Deducción de producciones cinematográficas y series audiovisuales

- ✓ Se da vigencia indefinida a la deducción fijando los porcentajes en el 18% para el productor y en el 5% para el coproductor.
- ✓ Se amplía la base de la deducción a los gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad a cargo del productor, hasta el límite del 40% de los costes de producción, minorados, como antes, en la parte financiada por el coproductor financiero.

12.- Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla

Se modifica la regulación de la bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla, equiparándola a la aplicable en el Impuesto sobre la Renta y clarificándola desde el punto de vista técnico.

- ✓ Se especifica que a estos efectos el arrendamiento de inmuebles situados en dichos territorios cumple con el requisito de ser rentas obtenidas en Ceuta y Melilla.
- ✓ Son consideradas rentas obtenidas en Ceuta y Melilla las que provengan de actividades que posean, como mínimo, un lugar fijo de negocios en dichos territorios, hasta un importe de 50.000 € por persona empleada con contrato laboral y a jornada completa que ejerza funciones en Ceuta y Melilla, con un límite máximo de 400.000 €.
- ✓ También se entienden obtenidas en dichos territorios las rentas que procedan del comercio al por mayor cuando esta actividad se organice, dirija, contrate y facture a través de un lugar fijo de negocios situado en dichos territorios, contando con medios materiales y personales.
- ✓ Las entidades españolas domiciliadas fiscalmente en Ceuta y Melilla que tengan su sede de dirección efectiva en dichos territorios y las entidades extranjeras no residentes en España, que operen efectiva y materialmente en dichos territorios mediante un EP durante un plazo no inferior a 3 años, podrán aplicar la bonificación en los períodos impositivos que finalicen una vez transcurrido dicho plazo cuando, al menos, la mitad de sus activos estén situados allí. Quedan exceptuadas las rentas que procedan del arrendamiento de inmuebles situados fuera de dichos territorios.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

1.- Rentas obtenidas en estimación directa Se exceptiona de la no deducibilidad de las rentas negativas obtenidas por la participación en UTE's que operan en el extranjero a los miembros de las mismas que tributen por este impuesto.

2.- Obligación de declarar Como sabemos los contribuyentes con rentas de capital mobiliario y ganancias patrimoniales sometidos a retención que no superen los 1.600 euros no están obligados a presentar declaración. A partir de 2014 esta excepción no se aplicará respecto de las ganancias procedentes de transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva (IIC) en las que la base de retención no se determine por la cuantía a integrar en la base imponible.

3.- Retención Se amplía el abanico de obligados a comunicar ciertas operaciones a la Administración tributaria. En concreto a las sociedades gestoras de IIC y a las entidades comercializadoras que deberán informar de las acciones y participaciones en dichas instituciones incluidas en sus registros de accionistas o partícipes.

Impuesto sobre la Renta de no Residentes

1.- Declaración Aunque no se exige a los contribuyentes que presenten la declaración por las rentas no sometidas a retención o ingreso a cuenta, a partir de enero de 2014 no es de aplicación para las ganancias patrimoniales derivadas del reembolso de participaciones en fondos de inversión de IIC, cuando la retención practicada haya resultado inferior a la cuota tributaria.

2.- Retención Se amplía el abanico de obligados a comunicar ciertas operaciones a la Administración tributaria. En concreto a las sociedades gestoras de IIC y a las entidades comercializadoras que deberán informar de las acciones y participaciones en dichas instituciones incluidas en sus registros de accionistas o partícipes.

Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero

Desarrollado por FIDE en informe independiente

Tributos locales

1.- Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana Se permite aplicar a los Ayuntamientos una bonificación potestativa de hasta el 95% para los que desarrollen actividades declaradas de especial interés o utilidad municipal, como ya ocurre en otros tributos municipales.

2.- Impuesto sobre el Bienes Inmuebles Reducción en la base imponible: cuando por aplicación de los coeficientes regulados en la Ley de Presupuestos la actualización de los valores catastrales determine un decremento de la base imponible, el componente individual de la reducción será la diferencia positiva entre el valor catastral resultante de dicha actualización y su valor base. La diferencia se dividirá por el último coeficiente reductor aplicado. En estos casos el valor base de la reducción será la base liquidable del ejercicio inmediatamente anterior a dicha actualización.

- ✓ Se prorroga a 2014 el incremento del tipo impositivo para inmuebles urbanos.

Impuestos especiales

Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte : Se establece la exención para las embarcaciones de recreo o de deportes náuticos destinados por las empresas al alquiler exclusivamente, cualquiera que sea su eslora.