

**Circular 8-2013**

**24 de septiembre**

## **Ley de apoyo a los emprendedores**

El pasado 20 de septiembre se aprobó por la Comisión de Hacienda y Administraciones Públicas, con competencia legislativa plena, el Proyecto de ley de apoyo a los emprendedores y su internacionalización.

La nueva Ley contiene importantes modificaciones de la legislación mercantil, tributaria, administrativa o de extranjería.

Dedicamos esta circular a la exposición de las modificaciones en el IVA, en el IS, y en IRPF contenidas en el Título II. Apoyos fiscales y en materia de la Seguridad Social a los emprendedores.

### **IVA: Régimen especial del criterio de caja.**

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:**

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

*La letra pequeña (desarrollo reglamentario)*

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**

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

*La letra pequeña (desarrollo reglamentario)*

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.

**Renuncia:** Tendrá una validez mínima de 3 años.

#### **Exclusión:**

*La letra pequeña (desarrollo reglamentario)*

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

#### **Requisitos objetivos de aplicación**

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

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)*

Nuevas obligaciones formales: Obligaciones registrales específicas:

Deberán incluir en el libro registro de facturas expedidas:

1º. Las fechas del cobro, parcial o total, de la operación, con indicación por separado del importe correspondiente.

2º. Indicación de la cuenta bancaria o del medio de cobro utilizado, que pueda acreditar el cobro parcial o total de la operación.

*La letra pequeña (desarrollo reglamentario)*

Nuevas obligaciones formales: Obligaciones registrales específicas:

Deberán incluir en el libro registro de facturas recibidas:

1º. Las fechas del pago, parcial o total, de la operación, con indicación por separado del importe correspondiente.

2º. Indicación del medio de pago por el que se satisface el importe parcial o total de la operación.

*La letra pequeña (desarrollo reglamentario)*

Nuevas obligaciones formales: Obligaciones específicas de facturación:

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

*La letra pequeña (desarrollo reglamentario)*

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

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

### Operaciones afectadas por el régimen especial

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)*

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:

1º. Las fechas del pago, parcial o total, de la operación, con indicación por separado del importe correspondiente.

2º. Indicación del medio de pago por el que se satisface el importe parcial o total de la operación.

*La letra pequeña (desarrollo reglamentario)*

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

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.

## IS: Incentivos fiscales por inversión de beneficios.

Con efectos para los beneficios que se generen en 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 artículo 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.

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

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

Con efectos para los **beneficios que se generen en 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 artículo 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 €.

### **Requisitos adicionales:**

- a) Que transcurra, al menos, un 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.

**Con efectos para las cesiones de activos intangibles que se produzcan a partir de la entrada en vigor de la futura 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 artículo 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.

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

Con efectos desde la entrada en vigor de la futura Ley, se modifica el régimen establecido en el Real Decreto-ley 8/2011, en la exención de las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación.

Este incentivo fiscal fue objeto de una modificación importante en cuanto a su importe, en una enmienda transaccional entre CiU y el PP, cuyo texto no está publicado a la fecha de esta circular informativa, por su importancia, y para evitar errores, nos remitimos a nuestra próxima circular para su análisis pormenorizado.

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

Con efectos desde el 1 de enero de 2013, con las adaptaciones necesarias al IRPF, 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 artículo 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 vigésimo séptima de la LIRPF.

Rentas obtenidas en Ceuta y Melilla, por las que se hubiera aplicado la deducción del 50% prevista en el artículo 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 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

Coeficiente = 
$$\frac{\text{Beneficios obtenidos en el ejercicio (sin incluir IS) objeto de}}{\text{Beneficios obtenidos en el ejercicio (sin incluir IS) objeto de}}$$

**inversión**

- Rentas que sean objeto de exención, reducción, bonificación, ... o que haya generado derecho a deducción en la cuota íntegra

---

**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.