GUÍA FISCAL 2015

planartús
Assessors d'empresa

Nos complace facilitarle un ejemplar de nuestra Guía en la que se recogen los aspectos que, bajo nuestro punto de vista, resultan más significativos y que tendrán su vigencia durante el ejercicio 2015 en los ámbitos Fiscal y Mercantil junto con otros de utilidad práctica.

Las principales novedades a considerar en el presente ejercicio son las establecidas en la reciente reforma tributaria y legal, que afectan principalmente a los siguientes aspectos:

- Modificación de la Ley 35/2006 del **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**, mediante la publicación de la **Ley 26/2014**, con modificaciones en la carga tributaria de la mayor parte de contribuyentes. Esta ley también modifica el texto refundido de la Ley del **Impuesto sobre la Renta de no Residentes**, aprobado por el RDleg. 5/2004.

- Modificación del texto refundido de la Ley del **Impuesto sobre Sociedades**, aprobado por el RDLeg. 4/2004, mediante la entrada en vigor de la nueva **Ley 27/2014**, con importantes novedades en prácticamente todos sus aspectos y articulado.

- Modificaciones efectuadas en la Ley 37/1992 del **Impuesto sobre el Valor Añadido**, mediante la publicación de la **Ley 28/2014**.

- Modificaciones efectuadas en la Ley 37/1992 del **Impuesto sobre el Valor Añadido**, mediante la publicación de la **Ley 28/2014**.

- Cambios en el texto refundido de la Ley de **Sociedades de Capital**, aprobado por el RDLeg. 1/2010 y en la **Ley Concursal** y el **Código Penal**, con especial relevancia de las modificaciones sobre la responsabilidad de los Administradores y de los socios de las sociedades mercantiles.

Debe tenerse en cuenta que el contenido de la presente Guía incluye las modificaciones normativas aprobadas hasta la fecha de cierre de su redacción, es decir, 28/02/2015. Siendo ello así indicar que, en relación a Catalunya, en la medida que todavía no han sido aprobadas las Leyes de Presupuestos y Medidas Fiscales para 2015, en la presente se mantiene la normativa tributaria aplicable en 2014.

Dado su carácter puramente informativo, esta Guía sólo recoge aquellos aspectos que han sido considerados más relevantes. Adicionalmente, recibirán información de las novedades jurídicas y tributarias, así como otros datos de interés, a través de nuestras circulares informativas o resúmenes monográficos que este año consideramos tendrán gran importancia.

Reiteramos que la información de esta Guía es de carácter general, no debiendo aplicar sus contenidos sin el adecuado asesoramiento y con las oportunas recomendaciones de los profesionales de nuestro despacho.

Quedamos a su disposición para comentar cualquier consulta o aspecto de su interés tanto de los temas tratados en este ejemplar como cualquier otro en el que podamos asesorarle.

Barcelona, febrero de 2015

ÍNDICE

1 - Calendario de vencimientos de las obligaciones tributarias durante el año 2015 y determinadas consideraciones respecto a las declaraciones. 7

2 - Obligaciones mercantiles. 11
2.1 - Las cuentas anuales y legalización de libros: 11
- Calendario. 11
- Sujetos obligados y formulación. 11
- Obligatoriedad de auditoría y límites a la obligación de consolidar. 12
- Incumplimiento del depósito de las cuentas anuales. 13

2.2 - Desequilibrio patrimonial. 13
2.3 - Responsabilidad concursal de los administradores. 14
2.4 - Deberes de los administradores sociales 14
2.5 - Régimen de responsabilidad de los administradores 15
2.6 - Retribución de los administradores 16

3 - Obligaciones de información sobre bienes y derechos en el extranjero: 17
3.1 - Obligación de declarar en 2015 respecto al año 2014 - Mod. 720.: 17
- Obligados tributarios a informar e información a facilitar. 17
- Exclusión de la obligación de declarar. 17
- Régimen de infracciones y sanciones tributarias. 18
- Otras consecuencias de la falta de presentación de la declaración. 18

3.2 - Obligación de efectuar pagos a cuenta - Mods. 117 y 187. 18
3.3 - Obligaciones administrativas de carácter no fiscal: 19
- Banco de España - formulario ETE. 19
- Ministerio de Economía y Competitividad - Mods. D5, D6 y D7. 19

4 - Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF): 20
4.1 - No obligados a declarar. 20
4.2 – Sociedades Civiles Particulares. 20
4.3 - Clases de rentas:. 21
- Renta general. 21
- Integración y compensación de rentas en la base imponible general. 22
- Renta del ahorro. 22
- Integración y compensación de rentas en la base imponible del ahorro. 22

4.4 - Base Imponible. 23
4.4.1 - Rendimientos del trabajo: 23
- Dietas y asignaciones para gastos de locomoción, manutención y estancia. 23
- Retribuciones en especie. 23

4.4.2 - Rendimiento del capital mobiliario: 24
- Exención sobre dividendos. 24
- Intereses percibidos de entidades vinculadas. 25

4.4.3 - Rendimientos del capital inmobiliario: 25
- Derivados de bienes inmuebles. 25

4.4.4 - Rendimiento de actividades económicas: 26
- Reducción por inicio de actividad 26
- Limitación de gastos y reducción del rendimiento neto. 26
- Socios de sociedades con actividad profesional. 26
- Consideración de actividad económica el arrendamiento de inmuebles. 26
- Limitación para la aplicación del régimen de estimación objetiva (módulos), en relación a determinadas actividades. 27

4.4.5 - Ganancias patrimoniales: 28
- Las derivadas de bienes no afectos a actividades económicas, adquiridos antes del 31/12/1994. 28
- Exit Tax – Impuesto de salida. 29
- Exención por reinversión de ganancias patrimoniales. 29

4.5 - Mínimo personal y familiar. 30
4.6 - Aportaciones a planes de pensiones y contribuciones a sistemas de previsión social. 31
4.7 - Tarifas de gravamen. 31
4.8 - Deducciones en la cuota estatal y autonómica en Catalunya. 33
4.9 - Retenciones, ingresos a cuenta y pagos fraccionados. 38

ÍNDICE

5 - Impuesto sobre el Patrimonio en Catalunya (IP): 40
5.1 - Obligatoriedad de su presentación. 40
5.2 - Exención de la vivienda habitual. 40
5.3 - Exención de la empresa familiar. 40
5.4 - Tarifa de gravamen. 41
5.5 - Cuota mínima. Límite de la cuota a ingresar. 41

6 - Impuesto sobre Sociedades (IS): 42
6.1 - Obligatoriedad de su presentación. 42
6.2 - Entidad patrimonial. 43
6.3 - Aspectos generales a considerar en la determinación de la base imponible: 44
A. Imputación temporal. Inscripción contable de ingresos y gastos. 44
B. Correcciones de valor: 45
- Amortizaciones. 46
- Fondo de Comercio adquirido a título oneroso e Inmovilizado Intangible con vida útil indefinida 47
- Pérdida por deterioro del valor de elementos patrimoniales. 47
- Créditos por insolvencias. 47
- Régimen transitorio deterioro de las participaciones. 47
C. Provisiones y otros gastos. 48
D. Gastos no deducibles. 48
E. Limitación en la deducibilidad de gastos financieros. 49
F. Exención para evitar la doble imposición en territorio español: 50
- Exención por dividendos. 50
- Exención en la transmisión de participaciones. 50
- Exención en los supuestos de subholding. 51
G. Exención de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un EP. 51
H. Reserva de capitalización. 52
6.4 - Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles (Patent-Box). 52
6.5 - Tipos de gravamen. 53
6.6 - Deducciones, bonificaciones e incentivos para la realización de determinadas actividades y otros incentivos fiscales: 54
a) Deducción para evitar la doble imposición internacional. 54
b) Bonificaciones en la cuota. 54
c) Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades y otros incentivos fiscales. 55
d) Incentivos exclusivos para empresas de reducida dimensión. 57
6.7 - Retenciones e ingresos a cuenta. 58
6.8 - Pagos a cuenta. 59
6.9 - Compensación de bases imponibles negativas. 60
6.10 - Consolidación fiscal 61
6.11 - Operaciones de reestructuración (novedades) 62
6.12 - Operaciones vinculadas. 62

7 - Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA): 65
7.1 - Tipos impositivos y recargos de equivalencia. 65
7.2 - Sistema de devolución mensual (REDEME). 65
7.3 - Reglas de localización en la prestación de servicios. 67
7.4 - Régimen especial del criterio de Caja (RECC). 68
7.5 - Modificación voluntaria de la base imponible del impuesto (recuperación del IVA repercutido) en supuestos de créditos incobrables: 70
a) Morosidad. 70
b) Concurso de acreedores. 70
7.6 - Otros aspectos de interés y novedades: 71
a) Supuestos especiales de inversión del sujeto pasivo. 71
b) Comunicación de la prorrata especial. 71
c) Exenciones. 71
d) Régimen simplificado. 72
e) Importaciones. 72
f) Devolución de las cuotas soportadas por EoP no establecidos en la UE, Canarias, Ceuta y Melilla. 72
g) Régimen especial de grupo de entidades. 73
h) Régimen especial de agencias de viajes (REAV). 73

ÍNDICE

8 - Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en Catalunya (ISD): 74
8.1 - Adquisiciones vía herencia (mortis causa): 74
- Reducciones aplicables a la base imponible. 74
a) Reducciones personales. 74
b) Otras reducciones. 74
- Bonificaciones en la cuota del Impuesto sobre Sucesiones 77
- Tarifa de gravamen del Impuesto sobre Sucesiones. 78
8.2 - Adquisiciones vía donaciones (inter vivos): 78
- Reducciones aplicables. 78
- Tarifas de gravamen del Impuesto sobre Donaciones. 80
8.3 - Índices correctores (comunes en ambos impuestos). 80
8.4 - Plazo de presentación. 80
8.5 – Adaptación del derecho interno español a la Sentencia del TJUE de 3/09/2014. 81

9 – Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en Catalunya (ITPAJD): 82
9.1 – Transmisiones Patrimoniales Onerosas. 82
9.2 – Operaciones Societarias. 83
9.3 – Actos Jurídicos Documentados. 83
9.4 - Plazo de presentación de las autoliquidaciones. 83

10 - Tributación en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR): 84
10.1 - Tipos impositivos aplicables sin establecimiento permanente: 84
- Impuesto sobre la renta de las personas físicas. 84
- Impuesto sobre sociedades. 84
10.2 - Tipos impositivos aplicables con establecimiento permanente. 85
10.3 - Resumen de los convenios suscritos por España para evitar la doble imposición por rendimientos del capital. 85
10.4 - Relación de paraísos fiscales. 87

11 - Obligaciones formales de los empresarios, profesionales y de las sociedades mercantiles: 88
11.1 - Conservación de documentos y declaraciones fiscales. 88
11.2 - Libros de contabilidad y demás registros. 88

12 - Otras datos de interés: 90
12.1 - Interés del dinero: legal y de demora. 90
12.2 - Los recargos en las declaraciones tributarias. 90
12.3 - Reducción de las sanciones tributarias. 91
12.4 - Encuadramiento en el régimen de la Seguridad Social de los administradores y socios trabajadores de sociedades capitalistas. 91
12.5 - Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE). 92

GLOSARIO DE LAS ABREVIATURAS CONTENIDAS EN LA GUÍA: ABREVIATURA / DEFINICIÓN

AE:	Actividad económica
AEAT:	Agencia Estatal de Administración Tributaria
AIE:	Agrupaciones de Interés Económico
art.:	Artículo
BI:	Base imponible
BINs:	Bases imponibles negativas
BL:	Base liquidable
BOE:	Boletín Oficial del Estado
BOCG:	Boletín Oficial de las Cortes Generales
CB:	Comunidad de bienes
CCAA:	Comunidades autónomas
CCom.:	Código de Comercio
CCT:	Cuenta Corriente Tributaria
CDI:	Convenio de Doble Imposición
CEE:	Comunidad Económica Europea
CI:	Cuota íntegra
CNMV:	Comisión Nacional del Mercado de Valores
DDI:	Deducción por doble imposición
DEH:	Dirección Electrónica Habilitada
DGT:	Dirección General de Tributos
DMAH:	Departament de Medi Ambient i Habitatge (Generalitat de Catalunya)
EB:	Entregas de bienes (IVA)
ECPN:	Estado de Cambios en el Patrimonio Neto
EFE:	Estado de Flujos de Efectivo
EM:	Estado miembro
EoP:	Empresario o profesional
EP:	Establecimiento permanente
ERD:	Empresa de Reducida Dimensión
FI:	Fondo de inversión
GP:	Ganancia patrimonial
I+D:	Investigación y desarrollo
I+D+IT:	Investigación, desarrollo e innovación tecnológica
IAE:	Impuesto sobre Actividades Económicas
IIC:	Instituciones de Inversión Colectiva
INCN:	Importe neto cifra de negocios
IP:	Impuesto sobre el Patrimonio
IPREM:	Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples
IRPF:	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
ISP:	Inversión del sujeto pasivo
ISD:	Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
IS:	Impuesto sobre Sociedades
IT:	Innovación tecnológica
ITP-AJD:	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
IVA:	Impuesto sobre el Valor Añadido
LGT:	Ley General Tributaria
LIP:	Ley del Impuesto sobre el Patrimonio
LIRNR:	Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes
LIRPF:	Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
LIVA:	Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido
M€:	Millón de euros
Mod.:	Modelo

GLOSARIO DE LAS ABREVIATURAS CONTENIDAS EN LA GUÍA: ABREVIATURA / DEFINICIÓN

MPS:	Mutualidades de previsión social
NIF:	Número de Identificación Fiscal
NRC:	Número de Referencia Completo
OPAS:	Ofertas Públicas de Adquisición
OV:	Operaciones vinculadas
PGC:	Plan General de Contabilidad
PGE:	Presupuestos Generales del Estado
PP:	Planes de pensiones
PS:	Prestaciones de servicios (IVA)
PYME:	Pequeña Y Mediana Empresa
PYMEs:	Pequeñas Y Medianas Empresas
RDLeg.:	Real Decreto Legislativo
RDL:	Real Decreto Ley
REAV:	Régimen especial de las Agencias de viaje
RGSS:	Régimen General de la Seguridad Social
RECC:	Régimen especial del criterio de caja.
REDEME:	Régimen de devolución mensual de IVA
REGE:	Régimen especial de grupos de entidades
RETA:	Régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos
RIVA:	Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido
RM:	Registro Mercantil
ROI:	Registro de operadores intracomunitarias
SCP:	Sociedades Civiles Particulares
SS:	Seguridad Social
SICAV:	Sociedad de Inversión de Capital Variable
SOCIMI:	Sociedad Anónima Cotizada de Inversión en el Mercado Inmobiliario
SP:	Sujeto pasivo
TAI:	Territorio de aplicación del impuesto
TJUE:	Tribunal Superior de justicia de la Unión Europea
TPO:	Transmisiones Patrimoniales Onerosas
TRLIS:	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades
UE:	Unión Europea
UGGE:	Unidad de Gestión de Grandes Empresas
UTE:	Unión temporal de empresas
UTEs:	Uniones temporales de empresas
VC:	Valor catastral

1.- CALENDARIO DE VENCIMIENTOS DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DURANTE EL AÑO 2015

CONCEPTOS TRIBUTARIOS:	MODELOS USUALES DE DECLARACIONES	PLAZOS DE PRESENTACIÓN Y EN SU CASO DE INGRESO:
IMPUESTO RENTA PERSONAS FÍSICAS (IRPF) - EJERCICIO 2014.		
*Obtención del número de referencia del borrador y datos fiscales.		Desde el 7 de abril hasta el 30 de junio.
Confirmación del borrador por vía electrónica (Internet o teléfono) con resultado a ingresar y domiciliación en cuenta.		Desde el 7 de abril hasta el 25 de junio.
*Confirmación del borrador por vía electrónica cualquiera que sea el con resultado y en su caso sin domiciliación en cuenta.		Desde el 7 de abril hasta el 30 de junio.
* Confirmación del borrador por otras vías distintas de la vía electrónica, cualquiera que sea el resultado y en su caso sin domiciliación en cuenta.		Desde el 11 de mayo hasta el 30 de junio.
*Presentación de la declaración por Internet con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta; posibilidad de fraccionar el pago en 60% y 40%.	D-100	Desde el 7 de abril hasta el 25 de junio.
*Presentación de la declaración por Internet cualquiera que sea el resultado y en su caso sin domiciliación en cuenta.	D-100	Desde el 7 de abril hasta el 30 de junio.
*Presentación del borrador o de la declaración en papel impreso obtenido a través del progama de ayuda de la AEAT en entidades colaboradoras y oficinas de la AEAT, sin domiciliación en cuenta.	D-100	Desde el 11 de mayo hasta el 30 de junio.
*Ingreso 40% declaración 2º plazo si se fraccionó, con o sin domiciliación.	102	Hasta el 5 de noviembre.
*Solicitud abono anticipado deducciones por maternidad y comunicación de variaciones que afecten a su pago.	140	Cuando se opte por la modalidad de abono anticipado y dentro de los 15 días naturales siguientes a las variaciones.
*Solicitud abono anticipado deducciones por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo y comunicación de variaciones que afecten a su pago.	143	Para el presente año, desde el 7 de enero (desde el 3 de febrero si es en papel impreso obtenido por Internet en la sede electrónica de la AEAT). Las solicitudes cuyo derecho se haya generado en el mes de enero, podrán presentarse hasta el 28 de febrero. En general, cuando se opte por la modalidad de abono anticipado y dentro de los 15 días naturales siguientes a las variaciones.
*Comunicación del desplazamiento a España por trabajadores que serán contribuyentes del IRPF.	147	En los 30 días anteriores a la entrada en España y hasta los 183 días siguientes al inicio de la prestación de trabajo o hasta el 30 de junio del año siguiente, cuando la fecha de inicio sea posterior al 2 de julio.
*Comunicación de opción, renuncia o exclusión, del régimen especial trabajadores desplazados.	149	Opción: 6 meses desde el inicio de actividad. Renuncia: del 1 de noviembre al 31 de diciembre anteriores al año en que deba tener efectos. Exclusión: 1 mes desde el incumplimiento de los requisitos del régimen.
*Declaración anual del régimen especial aplicable a los trabajadores desplazados a España.	150	Desde el 11 de mayo hasta el 30 de junio.
IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO (IP) - EJERCICIO 2014.		
*Presentación de la declaración por Internet con domiciliación en cuenta.	D-714	Desde el 7 de abril hasta el 25 de junio.
*Presentación de la declaración por Internet cualquiera que sea el resultado.	D-714	Desde el 7 de abril hasta el 30 de junio.
IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (IS) -EJERCICIOS 2014 - 2015.		
*Entidades cuyo cierre del período impositivo coincide con el año natural - ejercicio 2014.	200 - 220	Desde el 1 hasta el 27 de julio.
*Resto de entidades.	200 - 220	Durante los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del período impositivo.
*Pagos fraccionados régimen general a cuenta ejercicio 2015.	202	1º pago desde el 1 al 20 de abril; 2º pago desde el 1 al 20 de octubre y 3º pago desde el 1 al 21 de diciembre.
*Pagos fraccionados régimen Consolidación Fiscal, a cuenta ejercicio 2015.	222	1º pago desde el 1 al 20 de abril; 2º pago desde el 1 al 20 de octubre y 3º pago desde el 1 al 21 de diciembre.
*Para entidades con período año natural - ejercicio 2015: opción / renuncia para el cálculo de los pagos fraccionados sobre la Base Imponible acumulada del período de los 3, 9 y 11 meses del año en curso.	036	Durante todo el mes de febrero.
*Si el período impositivo no coincidiese con el año natural: la opción / renuncia para el cálculo anterior.	036	En los dos primeros meses desde el inicio de cada período impositivo, o entre el inicio del mismo y la finalización del plazo para efectuar el 1º pago fraccionado de aquel período, cuando este último plazo fuese inferior a dos meses.
GRAVAMEN ESPECIAL SOBRE PREMIOS DE DETERMINADAS LOTERÍAS Y APUESTAS.		
*Autoliquidación para contribuyentes del IRPF e Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR).	136	Entre el 1 y el 20 de cada mes siguiente al trimestre natural vencido correspondiente al período de la autoliquidación.
DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE BIENES Y DERECHOS EN EL EXTRANJERO - EJERCICIO 2014.		
*Presentación obligatoria por Internet.	720	Desde el 1 de enero hasta el 31 de marzo.
RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA IRPF / IS - EJERCICIO 2015.		
*Rendimientos del trabajo, actividades profesionales, agrícolas, ganaderas y premios.	111	Entre el 1 y el 20 de cada mes siguiente al trimestre natural vencido correspondiente al período de la autoliquidación.
*Rendimientos del arrendamiento de inmuebles urbanos.	115	Entre el 1 y el 20 de cada mes siguiente al trimestre natural vencido correspondiente al período de la autoliquidación.
*Rentas o ganancias obtenidas en transmisiones o reembolsos de participaciones en IIC	117	Entre el 1 y el 20 de cada mes siguiente al trimestre natural vencido correspondiente al período de la autoliquidación.

1.- CALENDARIO DE VENCIMIENTOS DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DURANTE EL AÑO 2015

*Rendimientos del capital mobiliario en general.	123	Entre el 1 y el 20 de cada mes siguiente al trimestre natural vencido correspondiente al período de la autoliquidación.
*Rendimientos implícitos del capital mobiliario.	124	Entre el 1 y el 20 de cada mes siguiente al trimestre natural vencido correspondiente al período de la autoliquidación.
*Gran empresa (volumen de operaciones año anterior > 6.010.121,04 €).	111-115-117-123-124	Entre el 1 y el 20 del mes siguiente al correspondiente período de la autoliquidación.
*Retención sobre premios de determinadas loterías y apuestas.	230	Entre el 1 y el 20 del mes siguiente al correspondiente período de la autoliquidación.
*Declaraciones informativas - Resúmenes anuales ejercicio 2014.	180-187-190-193-194-270	Desde el 1 de enero hasta el 2 de febrero.
PAGOS FRACCIONADOS IRPF - EJERCICIO 2015.		
*Actividad empresarial o profesional en estimación directa, ambas modalidades normal y simplificada.	130	Entre el 1 y el 20 de abril; el 1 y el 20 de julio; el 1 y el 20 de octubre y entre el 1 de enero al 1 de febreo de 2016.
*Actividad empresarial en estimación objetiva por signos, índices y módulos.	131	Entre el 1 y el 20 de abril; el 1 y el 20 de julio; el 1 y el 20 de octubre y entre el 1 de enero al 1 de febreo de 2016.
*Renuncia o revocación estimación directa simplificada o estimación objetiva - ejercicio 2016	036 / 037	Mes de diciembre.
ENTIDADES EN RÉGIMEN DE ATRIBUCIÓN DE RENTAS - EJERCICIO 2014.		
*Declaración informativa resumen de rendimientos, retenciones e imputaciones a partícipes.	184	Hasta el 2 de marzo.
OPERACIONES CON TERCEROS.		
*Declaración informativa anual de cobros y pagos > 3.005,06 €. - ejercicio 2014.	347	Hasta el 2 de marzo.
*Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias - ejercicio 2015.	349	Mensual: entre el 1 y el 20 del mes siguiente al correspondiente período de la autoliquidación (la del mes de julio podrá presentarse durante el mes de agosto y los 20 primeros días naturales del mes de septiembre, y la del mes de diciembre entre el 1 de enero y el 1 de febrero de 2016); o bien Bimestral: entre el 1 y el 20 del 3º mes siguiente al período bimestral vencido correspondiente al período de la autoliquidación, siempre que el volumen total de las entregas de bienes y prestaciones de servicios intracomunitarios efectuadas al final del 2º mes de un trimestre fuese > a 50.000 €; o bien Trimestral: entre el 1 y el 20 de cada mes siguiente al trimestre natural vencido correspondiente al período de la autoliquidación (la del 4º trimestre entre el 1 de enero y el 1 de febrero de 2016), siempre que el volumen de las entregas de bienes y prestaciones de servicios intracomunitarias efectuadas en el propio trimestre o en cada uno de los 4 trimestres anteriores fuese ≤ a 50.000 €, o bien Anual: entre el 1 de enero y el 1 de febrero de 2016, siempre que el volumen de las entregas de bienes y prestaciones de servicios del año anterior, excluido el IVA, fuese < a 35.000 € y además, las entregas intracomunitarias de bienes exentas (excluidos los automóviles nuevos) fueron ≤ a 15.000 €.

IMPORTANTE: Si la fecha de vencimiento del plazo de presentación o de ingreso de las declaraciones, coincidiese en sábado, domingo o bien con alguna festividad local o autonómica, el plazo finalizará el 1º día hábil siguiente, excepto la domiciliación bancaria de pago, que no se prorrogará.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA) - EJERCICIO 2015.		
*Régimen general y simplificado conjuntamente.	303	Entre el 1 y el 20 de abril; el 1 y el 20 de julio; el 1 y el 20 de octubre y entre el 1 de enero al 1 de febrero de 2016.
*Régimen general - gran empresa.	303	Entre el 1 y el 20 del mes siguiente al correspondiente período de la autoliquidación, excepto diciembre que será hasta el 1 de febrero de 2016.
*Régimen de devolución mensual.	303	Entre el 1 y el 20 del mes siguiente al correspondiente período de la autoliquidación, excepto diciembre que será hasta el 1 de febrero de 2016.
*Declaración informativa respecto a los registros del IVA - sólo en régimen de devolución mensual.	340	Entre el 1 y el 20 del mes siguiente al correspondiente período de la autoliquidación, excepto diciembre que será hasta el 1 de febrero de 2016.
*Grupo de entidades - autodeclaración individual o agregada.	322-353	Entre el 1 y el 20 del mes siguiente al correspondiente período de la autoliquidación, excepto diciembre que será hasta el 1 de febrero de 2016.
*Declaración no periódica por adquisiciones intracomunitarias circunstanciales y otros supuestos.	309	Entre el 1 y el 20 de abril; el 1 y el 20 de julio; el 1 y el 20 de octubre y entre el 1 de enero al 1 de febrero de 2016.
*Declaración no periódica de no empresarios/profesionales por adquisiciones intracomunitarias de medios de transporte nuevos.	309	En cualquier caso, antes de la matriculación definitiva. Procedimientos administativos o judiciales de ejecución forzosa, 1 mes desde el pago importe de la adjudicación.
*Solicitud devolución sujetos pasivos recargo de equivalencia, por reembolso de IVA a viajeros.	308	Entre el 1 y el 20 de abril; el 1 y el 20 de julio; el 1 y el 20 de octubre y entre el 1 de enero al 1 de febrero de 2016.
*Solicitud devolución sujetos pasivos ocasionales: entregas exentas de medios de transporte nuevos.	308	Dentro de los 30 días naturales desde la fecha de la operación.
*Solicitud reintegro compensaciones en Rég. Especial Agricultura, Ganadería y Pesca.	341	Entre el 1 y el 20 de abril; el 1 y el 20 de julio; el 1 y el 20 de octubre y entre el 1 de enero al 1 de febrero de 2016.
*Resumen anual - ejercicio 2014.	390	Entre el 1 y el 30 de enero. Quedan exonerados de su presentación los que con período de liquidacion trimestral y tributando sólo en territorio común, realicen actividades en régimen simplificado y/o operaciones en arrendamiento de bienes inmuebles urbanos, debiendo de cumplimentar determinada información adicional solicitada en la declaración Mod. 303 del 4º trimestre.
*Opción; prorrogable salvo exclusión o renuncia / Renuncia mínina de 3 años, por el régimen especial del criterio de caja - ejercicio 2016.	036/037	Mes de diciembre.
*Solicitud devolución del IVA soportado en otros estados miembros por empresarios o profesionales establecidos	360	Desde el día siguiente al final de cada trimestre o año y hasta el 30 de septiembre del año natural siguiente.
*Solicitud devolución del IVA soportado en territorio español por empresarios o profesionales no establecidos.	361	Desde el dia siguiente al final de cada trimestre o año y hasta el 30 de septiembre del siguiente año natural en que se hayan soportado las cuotas.
*Solicitud de inicio, modificación o cese de operaciones comprendidas en los regímenes especiales aplicables a los servicios de telecomunicaciones, radiodifusión o de TV y a los prestados por vía electrónica.	034	Inicio: antes del inicio de las actividades o cuando ya se hubieran iniciado, hasta el 10º día del mes siguiente a este inicio. Modificación o cambio: hasta el 10º día del mes siguiente a la modificación o cambio. Cese: dentro de los 15 días anteriores a la finalización del trimestre natural anterior al que se deje de utilizar.
*Declaración periódica de los regímenes especiales aplicables a los servicios de telecomunicaciones, radiodifusión, TV y electrónicos.	368	Entre el 1 y el 20 de abril; el 1 y el 20 de julio; el 1 y el 20 de octubre y entre el 1 y el 20 de enero de 2016.
*Opción o renuncia por ingresar las cuotas de IVA a la importación liquidadas por la Aduana.	036	Mes de noviembre; excepcionalmente para el año 2015, mes de enero.

1.- CALENDARIO DE VENCIMIENTOS DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DURANTE EL AÑO 2015

*Solicitud inscripción o renuncia al registro de devolución mensual.	036	Mes de noviembre; no obstante, podrá solicitarse la inscripción durante el plazo de presentación de cualquier autoliquidación periódica.
*Solicitud inscripción o renuncia al registro de devolución mensual - grupo de entidades.	039	Mes de diciembre; no obstante, podrá solicitarse la inscripción durante el plazo de presentación de cualquier autoliquidación periódica.
*Opción mínima de 3 años por la aplicación de la prorrata especial.	322/036/037	Hasta la finalización del período de presentación de la última liquidación Mod. 303 del propio ejercicio.
*Revocación de la prorrata especial - ejercicio 2016.	322/036/037	Mes de diciembre.
*Inscripción, opciones o renuncias en el Régimen especial del grupo de entidades - ejercicio 2016.	039	Mes de diciembre.
*Comunicación de modificaciones o nuevas incorporaciones al Régimen especial del grupo de entidades.	039	Dentro del período de presentación correspondiente a la liquidación en que se hayan producido.
*Opción minima de 3 años por la aplicación de la prorrata especial en el Régimen especial del grupo de entidades.	039	Hasta la finalización del período de presentación de la última liquidación Mod. 322 del propio ejercicio.
*Comunicación de inicio de actividades en el Régimen especial del grupo de entidades.	039	Dentro del período de presentación correspondiente a la liquidación en que se hayan producido.
*Comunicación anual relativa al Régimen especial del grupo de entidades - ejercicio 2016.	039	Mes de diciembre.
DECLARACIONES ESTADÍSTICAS - EJERCICIOS 2014 - 2015.		
*Estadísticas de intercambios de bienes entre Estados miembros CEE	INTRASTAT (1)	Dentro de los 12 primeros días naturales del mes siguiente al período de referencia, inclusive mes de agosto.
NO RESIDENTES SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE - EJERCICIOS 2014 - 2015		
*Declaración para cualquier tipo de renta obtenida o imputada en España.	210	Cuota a ingresar: Entre el 1 y el 20 de abril; el 1 y el 20 de julio; el 1 y el 20 de octubre y el 1 y el 20 de enero de 2016. Imputación de rentas inmobiliarias - período anual ejercicio 2014: Presentación durante el transcurso del año 2015. Domiciliación de pago hasta el 23 de diciembre. Rentas de transmisiones de inmuebles: Durante los 3 meses siguientes habiendo transcurrido 1 mes desde la transmisión. Domiciliación de pago: Del 1 al 15 de los meses de abril, julio, octubre y enero 2016 (no se pueden domiciliar las autoliquidaciones de rentas derivadas de transmisiones de bienes inmuebles). Cuota cero: Del 1 al 20 de enero de 2016.
*Retención en la adquisición de bienes inmuebles sitos en España transmitidos por no residentes.	211	Dentro del mes siguiente a la fecha de transmisión.
*Declaración del gravamen especial sobre bienes inmuebles sitos en España propiedad de entidades no residentes.	213	Dentro del mes de enero, en relación al devengo del año anterior. Domiciliación hasta el 25 de enero.
*Declaración de rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta y exentas, obtenidas en España sin mediación de establecimiento permanente.	216	Entre el 1 y el 20 de abril; el 1 y el 20 de julio; el 1 y el 20 de octubre y el 1 y el 20 de enero 2016. Las entidades "gran empresa" presentarán mensualmente con vencimientos del 1 al 20 del mes siguiente.
*Resumen anual de rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta y exentas, obtenidas en España.	296	Desde el 1 al 20 de enero del año siguiente al que se refiere la autoliquidación, o del 1 al 31 de enero si se presenta en soporte informático.
*Declaración anual de rentas específicas obtenidas por personas físicas residentes en Estados UE y otros países y territorios con intercambio de información.	299	Mes de marzo.

(1) Dispensa de presentar la declaración, cuando las introducciones en la Península y Baleares de mercancías procedentes de otros Estados miembros de la UE o las expediciones desde la Península y Baleares de mercancías con destino a otros Estados miembros de la UE, por si solas, no hubiesen superado la cifra de **400.000 €**. de importe facturado acumulado en el ejercicio 2014 o en el corriente 2015. De superarse dicha cifra en el año corriente, la obligacion de presentación será a partir del mismo mes en que aquélla se haya alcanzado.

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES (ISD).		
*Autoliquidación por Sucesiones.	650	Dentro de los 6 meses siguientes al fallecimiento (posibilidad de solicitar aplazamiento de hasta a 1 año).
*Declaración por Sucesiones.	660	A presentar junto con el Mod. 650.
*Autoliquidación por Donaciones.	651	Dentro del mes siguiente a la fecha de la operación.
*Autoliquidación de seguros de vida - Mortis causa.	652	Dentro de los 6 meses siguientes al fallecimiento.
*Autoliquidación por consolidación del dominio.	653	Si la consolidación se produce por muerte del usufructuario, dentro de los 6 meses siguientes al fallecimiento. En otros casos, en el mes siguiente a la fecha del acto que origina la extinción del usufructo.
IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES (ITP) Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS (AJD).		
*Autoliquidación e ingreso.	600	Dentro del mes siguiente a la fecha de la operación.
*Compraventa de determinados medios de transporte usados.	620	Dentro del mes siguiente a la fecha de la operación.
IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS (IAE) - EJERCICIO 2015-2016.		
*Solicitud de exención al inicio de las actividades.	036	Un mes desde el inicio de la actividad.
*Declaración de Alta (cuota municipal, provincial o nacional).	840	Un mes desde el inicio de la actividad.
*Declaraciones de variación (cuota municipal, provincial o nacional).	840	Un mes desde la fecha en la que se produjo la circunstancia que dio lugar a la variación.
*Declaración de baja (cuota municipal, provincial o nacional).	840	Dentro del mes siguiente a la fecha en que se produjo el cese.
*Comunicación del importe neto de la cifra negocios.	848	Entre el 1 de enero y 14 de febrero ambos inclusive, del ejercicio en que deba surtir efectos la comunicación.
*Solicitud de exención por el inicio de nueva actividad, tributando ya por la anterior.	840	Un mes desde el inicio de la actividad.
*Comunicación de baja por tener derecho a disfrutar de la exención - ejercicio 2016.	840	Mes de diciembre.

1.- CALENDARIO DE VENCIMIENTOS DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DURANTE EL AÑO 2015

*Comunicación de alta por dejar de cumplir las condiciones de exención - ejercicio 2016.	840	Mes de diciembre.
*Pago del impuesto - cuota municipal anual o fraccionada.	Notificación - recibo	Dentro del término que cada organismo municipal tenga establecido.
*Pago del impuesto - cuota provincial / nacional.	Notificación - recibo	Dentro del período comprendido entre mediados de septiembre y noviembre.
REFERENCIAS RESPECTO A DECLARACIONES Y LIQUIDACIONES TRIBUTARIAS:		**CONSIDERACIONES:**
PERIODICIDAD EN LA PRESENTACIÓN DE LAS DECLARACIONES.		
*Con carácter general para todos los obligados tributarios.	Trimestral	Todas sus declaraciones tributarias tendrán vencimiento trimestral de presentación.
*En especial para los obligados tributarios calificados como gran empresa (ver nota pie de página).	Mensual	Todas sus declaraciones tributarias tendrán vencimiento mensual de presentación, salvo las que tengan establecida expresamente una periodicidad diferente.
*Obligados tributarios inscritos en el régimen de devolución mensual del IVA.	Trimestral / Mensual	De no ser gran empresa, sólo presentarán mensualmente el Mod. 303 del IVA. Resto de declaraciones continuarán presentándose trimestralmente.
FORMAS DE PRESENTACIÓN DE LAS DECLARACIONES.		
*Obligados tributarios en forma de sociedades anónimas y limitadas, así como todos aquéllos adscritos a las UGGE y REDEME.	Internet / Soporte informático	En especial, las siguientes declaraciones más usuales: 111-115-123-124-180-190-193-194-200-202-216-220-222-303-322-340-347-349-353-390.
*Restantes obligados tributarios (personas físicas, entidades en atribución de rentas, asociaciones, fundaciones y cooperativas).	Electrónica / Internet / Soporte informático / Cl@vePIN 24H / Telemática por teleproceso / SMS	Salvo que para determinadas declaraciones se establezca la posibilidad de utilizar otra forma distinta de presentación (impreso convencional -pre-impreso- o generado mediante el servicio de impresión de la sede electrónica de la AEAT).
UTILIZACIÓN DE MEDIOS PARA EL PAGO DE DEUDAS TRIBUTARIAS.		
*Domiciliación, adeudo en cuenta y solicitud del número de referencia completo (NRC).	Pagos en efectivo	A través de dinero de curso legal, cheque, tarjetas de crédito y débito, transferencia y domiciliación bancaria.
*Solicitud de aplazamiento / fraccionamiento del pago.	Impreso / Internet	Dispensa de garantías en deudas tributarias acumulables y demás de naturaleza pública ≤ a 18.000 €. Se exige la domiciliación bancaria de los pagos.
DOMICILIACIÓN DEL PAGO DE LAS DECLARACIONES: (*)		
*Para empresarios, profesionales y entidades, excepto los entes carentes de personalidad jurídica que no podrán domiciliar.	Internet/web/ AEAT	Con carácter general las domiciliaciones de las declaraciones periódicas se efectuarán inexcusablemente en las siguientes fechas, dependiendo de la finalización del plazo de su presentación: - del 1 al 15 del mes siguiente al período correspondiente, si el plazo finaliza el día 20 de este mes. - del 1 al 25 del mes siguiente al período correspondiente, si el plazo finaliza el día 30 de este mes.
*Para contribuyentes del IRPF y del IP - declaración anual ejercicio 2014.	Internet/web/ AEAT	del 7 de abril al 25 de junio.
*Para contribuyentes del IS - declaración anual natural 2014.	Internet/web/ AEAT	del 1 al 20 de julio.
		(*) Los plazos no se verán alterados por la coincidencia de su finalización en sábado o día festivo.
INGRESO DIRECTO DE LIQUIDACIONES PRACTICADAS POR LA ADMINISTRACIÓN.		
*En período voluntario:		
a) Notificadas entre los días 1 y 15.	Carta de pago	Hasta el día 20 del mes siguiente.
b) Notificadas entre los días 16 y último de cada mes.	Carta de pago	Hasta el día 5 del segundo mes posterior.
*En período de apremio:		
a) Notificadas entre los días 1 y 15.	Carta de pago	Hasta el día 20 del mismo mes.
b) Notificadas entre los días 16 y último de cada mes.	Carta de pago	Hasta el día 5 del mes siguiente.
SISTEMA DE CUENTA CORRIENTE TRIBUTARIA (CCT).		
*Solicitud de inclusión para el año 2016.	Declaración CCT	Mes de octubre.
*Renuncia o revocación al sistema durante el ejercicio.	Declaración o escrito	En cualquier momento pudiendo utilizar el Mod. "solicitud de inclusión, o comunicación escrita de renuncia al sistema de CCT".

NOTA: Aquellas empresas que durante el ejercicio 2014 hayan superado la cifra de negocios de **6.010.121,04 €** pasarán a ser calificadas de "gran empresa", debiendo presentar en el plazo de un mes desde el 1 de enero y, en cualquier caso, antes del vencimiento del plazo para la presentación de la 1ª declaración periódica afectada por la variación, la correspondiente declaración censal Mod. 036 indicando dicha circunstancia.
Igualmente, aquellas empresas que en el ejercicio 2014 hubiesen sido calificadas de "gran empresa" y para el presente ejercicio 2015 dejaran de serlo, también deberán comunicarlo en idéntico plazo.

2.- OBLIGACIONES MERCANTILES

2.1 LAS CUENTAS ANUALES Y LEGALIZACIÓN DE LIBROS

CALENDARIO

CUENTAS ANUALES	
CONCEPTO	**PLAZO**
Formulación Cuentas Anuales	Dentro de los **3 meses** siguientes al cierre del ejercicio. Si el ejercicio social coincide con el año natural, el último día será el **31/03**.
Aprobación Cuentas Anuales por la Junta de Socios	Dentro de los **6 meses** siguientes al cierre del ejercicio, normalmente, hasta **30/06**.
Depósito Cuentas Anuales ante el RM	Dentro del **mes siguiente**, contado de fecha a fecha, a la aprobación por la Junta;, en general, hasta **30/07**. Deber de conservación de las cuentas durante 6 años a partir de la fecha del depósito.

LEGALIZACIÓN DE LIBROS	
Legalización de los libros obligatorios de contabilidad (diario, inventario y cuentas anuales), y de otros libros societarios (actas, libro registro de socios o de acciones nominativas y en su caso, libro de contratos de sociedad unipersonal)	Se legalizarán dentro del plazo de los **4 meses** siguientes al cierre del ejercicio, en general, **30/04**. Deben conservarse durante 6 años a contar desde el último asiento realizado.
OBSERVACIONES: • De conformidad con lo dispuesto en la Ley 14/2013 de apoyo a los emprendedores, todos los libros que obligatoriamente deban llevar los empresarios se legalizarán telemáticamente en el RM después de su cumplimentación en soporte electrónico y antes de que trascurran los 4 meses siguientes a la fecha del cierre del ejercicio. La legalización telemática de libros puede realizarse a través de la web www.registradores.org. • La Instrucción de 12/02/2015, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, sobre legalización de libros de los empresarios, en aplicación del art. 18 de aquella ley, unifica los criterios en materia de legalización de libros contables y establece una serie de principios conforme a los cuales debe producirse esta legalización.	

SUJETOS OBLIGADOS Y FORMULACIÓN

Están obligados a formular cuentas anuales las **sociedades mercantiles**, así como todos los **empresarios individuales** y **entidades en régimen de atribución de rentas**, que obligatoriamente deban llevar una contabilidad ajustada al CCom. Sólo darán publicidad de las mismas quienes figuren inscritos en el RM.

DOCUMENTOS CUENTAS ANUALES	PARTICULARIDADES
Balance de Situación y Cuenta de Pérdidas y Ganancias	• comparativos entre ejercicios actual y anterior. • modelo normal o abreviado, según corresponda.
Estado de Cambios en el Patrimonio Neto (ECPN)	modelo normal o abreviado, según corresponda.
Estado de Flujos de Efectivo (EFE)	no obligatorio si se formulan Balance y ECPN abreviados.
Memoria	modelo normal o abreviado, según corresponda. Deberá constar el período medio de pago a proveedores así como las situaciones de conflicto de interés en que incurran los administradores.
Informe de Gestión	no obligatorio si se formulan Balance y ECPN abreviados.

2.- OBLIGACIONES MERCANTILES

Certificado de los acuerdos adoptados por la junta general de socios relativos a la aprobación de las cuentas anuales y a la distribución del resultado del ejercicio	
Anexo sobre acciones / participaciones propias	
Declaración acerca de la información medioambiental	
Informe de auditoría	si procede por los límites establecidos.

BALANCE, ECPN y MEMORIA ABREVIADOS	LÍMITES
Empresas que, durante **2 ejercicios** consecutivos, reúnan, a fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos **2 de estas circunstancias**	ACTIVO ≤ 4 M €
	CIFRA DE NEGOCIOS ≤ 8 M €
	NÚMERO MEDIO DE TRABAJADORES ≤ 50

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS ABREVIADA	LÍMITES
Empresas que, durante **2 ejercicios** consecutivos, reúnan, a fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos **2 de estas circunstancias**	ACTIVO ≤ 11.400.000 €
	CIFRA DE NEGOCIOS ≤ 22.800.000 €
	NÚMERO MEDIO DE TRABAJADORES ≤ 250

Calificación opcional de PYME y MICROEMPRESA a efectos contables:

CALIFICACIÓN EMPRESA (*)	LÍMITES DE INCLUSIÓN (**)
MICROEMPRESA	ACTIVO ≤ 1 M € CIFRA DE NEGOCIOS ≤ 2 M € NÚMERO MEDIO DE TRABAJADORES ≤ 10
PYME	ACTIVO ≤ 2.850.000 € CIFRA DE NEGOCIOS ≤ 5.700.000 € NÚMERO MEDIO DE TRABAJADORES ≤ 50

(*) Ejercitada la opción en su caso, deberá mantenerse mínimo 3 ejercicios, salvo sobrepasar los límites establecidos.
(**) Dos de estos límites se han de dar, al menos, durante el cierre de 2 ejercicios consecutivos.

OBLIGATORIEDAD DE AUDITORÍA Y LÍMITES A LA OBLIGACIÓN DE CONSOLIDAR

OBLIGACIÓN DE AUDITORÍA	LÍMITES
Empresas que, durante **2 ejercicios** consecutivos, concurran **2 de estos límites** a fecha de cierre del ejercicio	ACTIVO > 2.850.000 €
	CIFRA DE NEGOCIOS > 5.700.000 €
	Nº MEDIO TRABAJADORES EMPLEADOS > 50
El nombramiento del auditor deberá realizarse antes de que finalice el segundo ejercicio en el que concurran estas circunstancias. En caso de no nombrarse en plazo, será designado por el RM.	

2.- OBLIGACIONES MERCANTILES

ESTADOS CONTABLES CONSOLIDADOS	LÍMITES (1)
Aunque exista "grupo de sociedades" **no** habrá obligación de elaborar estados contables consolidados cuando, durante **2 ejercicios** consecutivos en la fecha de cierre, el conjunto de sociedades del grupo no sobrepase **2** de los siguientes **límites**.	ACTIVO > 11.400.000 €
	CIFRA DE NEGOCIOS > 22.800.000 €
	Nº MEDIO TRABAJADORES EMPLEADOS > 250

(1) Para el cálculo de estos límites deberán tenerse en cuenta los ajustes y eliminaciones que procedería realizar en caso de efectuarse la consolidación. Alternativamente, podrán no aplicarse los referidos ajustes y eliminaciones y considerar exclusivamente la suma de los valores nominales que integren los balances y cuentas de pérdidas y ganancias de las sociedades del grupo, tomándose dichos valores como cifras límite del total de activo y de cifra de negocios incrementadas en un 20%, pasando a ser los límites del activo > 13.680.000 € y de la cifra de negocios > 27.360.000 €.

INCUMPLIMIENTO DEL DEPÓSITO DE LAS CUENTAS ANUALES

INCUMPLIMIENTO	REPERCUSIONES
Falta de depósito de las cuentas anuales	Posibilidad de imposición de una **sanción** por el ICAC, de un importe entre **1.200 a 60.000 €**, por cada año de retraso. Para **Grandes Empresas** (sociedad o grupo de sociedades con volumen de facturación anual > a 6 M €), el límite se eleva a **300.000 €**. Dicha sanción puede ser reclamada solidariamente al Órgano de Administración de la Sociedad vía acción de responsabilidad.
	Cierre registral: no tendrán acceso al RM las escrituras que la sociedad otorgue en el futuro, a excepción de las excluidas por Ley (fundamentalmente ceses de cargos, revocación de poderes, liquidación de sociedad).

2.2 DESEQUILIBRIO PATRIMONIAL

En la sociedad anónima, cuando durante un ejercicio social entero, las pérdidas producidas hayan disminuido el patrimonio neto por debajo de 2/3 de la cifra de capital social, y hubiere transcurrido un ejercicio social sin haberse recuperado el patrimonio neto, obligatoriamente (optativo en la sociedad limitada) deberá reducirse éste para restablecer el equilibrio entre capital y patrimonio.

En la sociedad anónima y en la sociedad limitada, es un supuesto legal de causa de disolución cuando las pérdidas dejen reducido el patrimonio neto a una cantidad < a la ½ del capital social, salvo que aquél se aumente o se reduzca en cantidad suficiente y siempre que no sea procedente solicitar la declaración de concurso por incurrir en un estado de insolvencia.

En ambos casos, el Órgano de Administración está legalmente obligado a convocar Junta en el plazo de 2 meses a partir del momento en que conoció la causa para acordar la disolución de la sociedad (o en su caso, solicitar concurso) o remover su causa; en el supuesto de que coincidan causa de disolución e insolvencia, será procedente solicitar la declaración de concurso voluntario; de no hacerlo, el órgano de administración responderá solidariamente de las deudas sociales posteriores al acaecimiento de la causa legal de disolución o en su caso, concurso. Existe la presunción de que las deudas sociales son de fecha posterior a la causa de disolución, salvo que los administradores acrediten que son de fecha anterior.

Existen otras causas legales de disolución de sociedades de capital, como es la falta de ejercicio de la actividad o actividades que constituyan el objeto social durante un período > a 1 año, o la paralización de los órganos sociales.

2.3 RESPONSABILIDAD CONCURSAL DE LOS ADMINISTRADORES

¿Cuándo una sociedad está en situación de concurso?	Cuando está en estado de **insolvencia actual o inminente** que puede ocurrir por: • Incumplimiento presente o futuro de obligaciones de pago • Existencia de pluralidad de acreedores. • Imposibilidad de obtener crédito
Responsabilidad concursal de los administradores	En los siguientes supuestos, el concurso de una sociedad se calificará como **culpable** y el **administrador** podría ser declarado responsable solidario: • Incumplimiento del deber de convocar junta general que decida sobre la situación de concurso de la sociedad dentro de los 2 meses siguientes desde que tuvo conocimiento o hubiera debido conocer del estado de insolvencia. • Falta de formulación, de auditoría o depósito de las cuentas de los 3 ejercicios anteriores. • No llevar la contabilidad, llevarla doble o con alguna irregularidad grave. • Inexactitud grave o falsedad en cualquier documento presentado durante el concurso. • Incumplimiento del convenio por causa imputable a la sociedad concursada. • Alzamiento de bienes de la sociedad concursada. • Salida fraudulenta de activos del patrimonio de la sociedad. • Simulación de la sociedad de una situación ficticia. • Falta de colaboración con el juez del concurso o con cualquiera de los administradores concursales.
Efectos del concurso sobre las acciones contra los socios	Corresponderá exclusivamente a la administración concursal: • el ejercicio de la acción contra los socios personalmente responsables por las deudas de la sociedad anteriores a la declaración de concurso. • la reclamación, en el momento y cuantía que estime conveniente, del desembolso de las aportaciones sociales que hubiesen sido diferidas y de las prestaciones accesorias pendientes de cumplimiento.
Extensión de la responsabilidad	En caso de concurso culpable, la sentencia de calificación podrá extender la responsabilidad a las personas afectadas administradores de hecho o de derecho, apoderados generales, pudiendo ser condenados a la cobertura total o parcial de los créditos concursales, o a los socios de la concursada en tanto que cómplices, perdiendo sus derechos o créditos frente al deudor y pagando indemnización por daños y perjuicios, pero no respondiendo de los créditos concursales.

2.4 DEBERES DE LOS ADMINISTRADORES SOCIALES

OBLIGACIONES	PARTICULARIDADES
Reuniones del Consejo de Administración	A partir del ejercicio 2015, aquellas sociedades que estén gobernadas por un Consejo de Administración, deberán reunirse por lo menos una vez al trimestre.
Deber de diligencia	- Deberán desempeñar el cargo y cumplir los deberes impuestos por las leyes y los estatutos con la diligencia de un ordenado empresario. - El estándar de diligencia de un ordenado empresario se entenderá cumplido cuando el administrador haya actuado de buena fe, sin interés personal en el asunto objeto de decisión, con información suficiente y con arreglo a un procedimiento de decisión adecuado, salvo que se hayan realizado dichas operaciones con el propio administrador o personas vinculadas. - Los Administradores deben tener la dedicación adecuada y adoptarán las medidas precisas para la buena dirección y el control de la empresa.

Deber de lealtad	- Se debe desempeñar el cargo con la lealtad de un fiel representante, obrando de buena fe y en el mejor interés de la sociedad; la infracción puede acarrear la indemnización por daño y la devolución a la sociedad del enriquecimiento injusto obtenido por el administrador. - No ejercitar sus facultades con fines distintos de aquéllos para los que le han sido concedidas. - Guardar secreto sobre las informaciones sociales. - Abstenerse de participar en la deliberación y votación de acuerdos o decisiones en las que él o una persona vinculada tenga un conflicto de intereses, directo o indirecto. - Desempeñar sus funciones bajo el principio de responsabilidad personal con libertad de criterio o juicio e independencia respecto de instrucciones y vinculaciones de terceros. - Adoptar las medidas necesarias para evitar situaciones de conflicto de interés con la sociedad.
Deber de evitar situaciones de conflicto de interés (afecta tanto al administrador como a personas vinculadas*).	- No pueden realizarse operaciones con la sociedad, salvo que se trate de operaciones ordinarias hechas a precio de mercado y condiciones estándar. - No puede utilizarse el nombre de la sociedad para influir en operaciones privadas. - No pueden utilizarse los activos sociales para fines privados. - No pueden aprovecharse las oportunidades de negocio de la sociedad. - No pueden obtenerse ventajas o remuneraciones de terceros distintos a la sociedad. - No pueden desarrollarse actividades por cuenta propia o cuenta ajena que entrañen una competencia efectiva, sea actual o potencial, con la sociedad o que, de cualquier otro modo, le sitúen en un conflicto permanente con los intereses de la sociedad. Toda situación de conflicto de interés deberá ser comunicada por los administradores.
*** PERSONAS VINCULADAS AL ÓRGANO DE ADMINISTRACIÓN:**	
Administradores persona física	- cónyuge o persona con relación de afectividad, ascendientes, descendientes y hermanos del administrador o de su cónyuge; - sociedades en las que el administrador (o por persona interpuesta), se encuentre en situación art. 42.1 CCom. (grupo de sociedades).
Administradores persona jurídica	- Los socios que se encuentren, respecto del administrador persona jurídica, en alguna de las situaciones contempladas en el 42.1 CCom. - Los administradores, de derecho o de hecho, los liquidadores, y los apoderados con poderes generales del administrador persona jurídica. - Las sociedades que formen parte del mismo grupo y sus socios. - Las personas que respecto del representante del administrador persona jurídica tengan la consideración de personas vinculadas a los administradores.

2.5. RÉGIMEN DE RESPONSABILIDAD DE LOS ADMINISTRADORES

Los administradores sociales responderán frente a la sociedad, los socios y terceros, del daño que causen por actos u omisiones contrarios a la ley, los estatutos o los realizados, incumpliendo los deberes inherentes al cargo (siempre y cuando haya intervenido dolo o culpa en la realización de los hechos).

El régimen de responsabilidad se extiende tanto a los administradores de hecho como los de derecho.

La responsabilidad es solidaria entre todos los miembros del órgano de administración que hubiera realizado los hechos o adoptado el acuerdo lesivo, salvo que se pruebe que alguno de ellos no ha intervenido en los hechos o bien si ha intervenido, han hecho todo lo posible para evitar el daño.

Para exigir la responsabilidad de los administradores, puede interponerse la acción social (en defensa del interés social) o la acción individual (en reclamación de la indemnización de quien se haya visto individualmente afectado por la actuación de los administradores). La acción prescribe a los 4 años.

2.6 RETRIBUCIÓN DE LOS ADMINISTRADORES

El cargo de administrador por defecto es gratuito. No obstante, los estatutos sociales pueden establecer que el cargo es retribuido, determinando el sistema de remuneración aplicable a la sociedad.

Con la finalidad de mejorar la transparencia de los órganos de gobierno, las sociedades están obligadas a reflejar en sus estatutos la retribución de sus administradores, pudiendo consistir en uno o varios de los siguientes:	
Sistemas retributivos aplicables por la sociedad a favor de los administradores:	a) una asignación fija, b) dietas de asistencia, c) participación en beneficios, d) retribución variable con indicadores o parámetros generales de referencia, e) remuneración en acciones o vinculada a su evolución, f) indemnizaciones por cese, siempre y cuando el cese no estuviese motivado por el incumplimiento de las funciones de administrador, y g) los sistemas de ahorro o previsión que se consideren oportunos.
NOTAS: - En todo caso, el importe máximo de la remuneración anual para el conjunto de los administradores deberá ser aprobado por la Junta General. Si hay varios miembros en el órgano de administración, éstos podrán acordar su distribución interna, a menos que la Junta acuerde otra forma de distribución. - Las remuneraciones de los administradores deberán reflejar adecuadamente la evolución real de la empresa y estar orientadas a promover la rentabilidad y la sostenibilidad de la sociedad en el largo plazo. - La remuneración deberá ser razonable, acorde con la situación económica de la sociedad en cada momento y con las funciones y responsabilidades que sean atribuidas a los administradores.	

3.- OBLIGACIONES DE INFORMACIÓN SOBRE BIENES Y DERECHOS EN EL EXTRANJERO

3.1 OBLIGACIÓN DE DECLARAR EN 2015 RESPECTO AL AÑO 2014 - Mod. 720

BIENES o DERECHOS	LÍMITES CUANTITATIVOS
Bienes o derechos no incluidos en la declaración informativa Mod. 720 del ejercicio anterior.	Cuando, el importe por bloque de bienes o derechos, sea > a **50.000 €**.
Bienes o derechos declarados previamente.	Cuando los saldos conjuntos, por cada tipo de bien o derecho, hubiesen experimentado un incremento > a **20.000 €**, respecto del importe que determinó la obligación de su presentación en la última declaración.
Bienes o derechos ya declarados respecto de los que se pierda la condición que determinó en su día la obligación de declarar (desinversiones (*) y/o dejar de tener la condición de autorizado, representante, etc.). (*) siempre que no se vuelva a reinvertir el importe íntegro de la transmisión, en cuyo caso sólo se declararán los valores de que se sea titular al 31/12.	En cualquier caso.

La información se comunicará mediante la presentación de la declaración Mod. 720 que se efectuará dentro del 1º trimestre del año natural siguiente al que se refiere la información. Así, la declaración relativa al pasado año 2014, se presentará entre el **1/01/2015 al 31/03/2015**. Se establece la obligatoriedad de su presentación por medios telemáticos.

OBLIGADOS TRIBUTARIOS A INFORMAR (1)	INFORMACIÓN A FACILITAR
- Titulares jurídicos, titulares reales, beneficiarios, autorizados, representantes y personas con poder de disposición.	- Cuentas en entidades financieras situadas en el extranjero.
- Titulares jurídicos, titulares reales, tomadores y beneficiarios.	- Valores o derechos representativos de la participación en cualquier tipo de entidad jurídica; valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios, seguros de vida o invalidez; rentas vitalicias o temporales; valores aportados para su gestión o administración a cualquier instrumento jurídico (fideicomisos, trusts y masas patrimoniales), depositados, gestionados u obtenidos en el extranjero.
- Titulares jurídicos y titulares reales.	- Bienes inmuebles y derechos sobre los mismos (multipropiedad, aprovechamiento por turnos, propiedad a tiempo parcial o similares, y derechos reales de uso o disfrute y nuda propiedad) situados en el extranjero.

(1) Las personas físicas y jurídicas residentes en territorio español; los establecimientos permanentes situados en territorio español de personas o entidades no residentes; las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptibles de imposición.

EXCLUSIÓN A LA OBLIGACIÓN DE DECLARAR	
OBLIGADOS TRIBUTARIOS	**BIENES Y DERECHOS**
- Las entidades totalmente exentas del IS.	- Por todos sus bienes y derechos situados en el extranjero que les sean atribuibles.
- Las personas jurídicas y demás entidades residentes, así como establecimientos permanentes.	- Por todos sus bienes y derechos situados en el extranjero que les sean atribuibles y se encuentren registrados e identificados en su contabilidad de forma individualizada.
- Las personas físicas residentes que desarrollen una actividad económica.	- Por todos sus bienes y derechos situados en el extranjero que les sean atribuibles a su actividad, lleven su contabilidad ajustada al CCom. y los citados bienes y derechos estén registrados e identificados en su documentación contable de forma individualizada.

3.- OBLIGACIONES DE INFORMACIÓN SOBRE BIENES Y DERECHOS EN EL EXTRANJERO

- Las personas físicas, las personas jurídicas y demás entidades residentes.	- Por todas sus cuentas abiertas en establecimientos en el extranjero de entidades de crédito domiciliadas en España que deban ser objeto de declaración por dichas entidades.
RÉGIMEN DE INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS	
Constituirá infracción tributaria MUY GRAVE no presentar en plazo, o presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos, la oportuna declaración Mod. 720. También, su presentación por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos.	
- Incumplimiento de información (incompleta, inexacta o falsa).	- 5.000 € por cada dato o conjunto de datos, referidos a cada bien o derecho con un mínimo de 10.000 €.
- Presentación extemporánea sin requerimiento previo, o por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos.	- 100 € por cada dato o conjunto de datos, con un mínimo de 1.500 €.
OTRAS CONSECUENCIAS DE LA FALTA DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN	
La no presentación en plazo de la declaración Mod. 720, estando obligado a ello, comportará en el IS y en el IRPF, la imprescriptibilidad tributaria de las rentas no declaradas correspondientes a los bienes y derechos situados en el extranjero. En consecuencia, la tenencia, declaración o adquisición de bienes o derechos respecto de los que no se hubiera cumplido la obligación de información, tendrán la consideración de ganancias patrimoniales no justificadas en el IRPF, o de renta no declarada en el IS, integrándose en la BI respectiva, del último período impositivo más antiguo de los no prescritos susceptibles de regularización por parte de la AEAT. Se establece para estos supuestos una sanción pecuniaria proporcional del 150% de la cuota resultante de dicha regularización.	

3.2 OBLIGACIÓN DE EFECTUAR PAGOS A CUENTA - Mods. 117 y 187

El socio o partícipe estará obligado a efectuar un pago a cuenta en relación con las transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones representativas del capital o patrimonio de las IIC en los que no proceda la práctica de retención por parte de las sociedades gestoras o depositarias o, en caso de IIC domiciliadas en el extranjero, las entidades comercializadoras o las encargadas de la colocación o distribución de los valores.

El pago a cuenta (20% para 2015) se realiza mediante la presentación del Mod. 117, que debe cumplimentarse trimestral o mensualmente (hasta el día 20 del mes posterior a la finalización de cada trimestre o mes anterior) según proceda, por las ganancias obtenidas como consecuencia de las transmisiones o reembolsos aludidos. Hasta el 31/01/2016 podrá presentarse la declaración anual informativa –Mod. 187– correspondiente al ejercicio 2015.

3.- OBLIGACIONES DE INFORMACIÓN SOBRE BIENES Y DERECHOS EN EL EXTRANJERO

3.3 OBLIGACIONES ADMINISTRATIVAS DE CARÁCTER NO FISCAL

BANCO DE ESPAÑA – Formulario ETE (Encuesta de transacciones con el exterior)	
OPERACIONES FINANCIERAS	**PERIODICIDAD Y PLAZOS (1)**
- Saldos agregados (sin netear) de activos y pasivos con el exterior (acciones/participaciones en el capital social; valores de renta fija no negociables; valores negociables; préstamos, créditos, depósitos y cuentas corrientes; instrumentos financieros; inmuebles). - Transacciones: operaciones comerciales, servicios y otras (cobros, pagos y/o transferencias exteriores).	- Si la suma de los dos bloques de operaciones es < a 1 M €: no hay obligación de declarar, salvo requerimiento expreso. - Entre 1 y 50 M €: declaración anual resumida (plazo hasta 20/01/2015). - Entre 50 y 100 M €: declaración anual ordinaria (plazo hasta 20/01/2015). - Entre 100 y 300 M €: declaración trimestral (plazo: en los 20 días siguientes a la finalización del trimestre). - A partir de 300 M €: declaración mensual (plazo: en los 20 primeros días del mes).
(1) Estos umbrales que determinan la periodicidad de la declaración actúan de forma separada para cada uno de los bloques (saldos o transacciones). Ahora bien, si uno de los bloques supera las cantidades indicadas, se deberán declarar los dos bloques, con la periodicidad correspondiente.	
MINISTERIO DE ECONOMÍA Y COMPETITIVIDAD Declaraciones Mods. D5, D6 y D7 de inversiones en el exterior	
- Mod. D-5A, declaración de inversión española en sociedades extranjeras no cotizadas, sucursales y otras formas de inversión; y - Mod. D-5B, para liquidaciones de inversiones.	Plazo: 1 mes desde la fecha de la inversión. Se cumplimentará un Mod. D-5A para cada inversión referida a un mismo titular, empresa extranjera objeto de la inversión y clase de operación.
- Mod. D-6, declaración de titulares de inversión española en el exterior en valores negociables cotizados.	Plazos: - Durante el mes de enero para la declaración de depósitos en el exterior a 31/12 del año anterior. - 1 mes desde la fecha de cada inversión o liquidación que se realice.
- Mod. D.7A, declaración de inversión española en bienes inmuebles. - Mod. D-7B, para liquidaciones de inversiones.	Plazo: 1 mes desde la fecha de la inversión. Sólo en caso de que el valor acumulado de los inmuebles en el extranjero sea > a 1.502.530,26 € o, cualquiera que sea su importe, para las inversiones en inmuebles situados en paraísos fiscales.

4.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

4.1 NO OBLIGADOS A DECLARAR

No tendrán obligación de declarar por el IRPF del ejercicio 2015, en tributación individual o conjunta, aquellas personas residentes en España que obtengan rentas procedentes exclusivamente de las siguientes fuentes y no sobrepasen los límites indicados a continuación:

	LÍMITES ANUALES
1) Rendimientos íntegros del trabajo No obstante, el límite será de 12.000 € anuales, cuando: a. Se perciban rendimientos íntegros del trabajo de más de un pagador, y la suma de las cantidades percibidas del 2º y restantes pagadores (por orden de cuantía) supere la cantidad de 1.500 € anuales. b. Se perciban pensiones compensatorias del cónyuge o anualidades por alimentos, excepto las imputables a los hijos por decisión judicial. c. El pagador de los rendimientos no esté obligado a retener. d. Se perciban rendimientos íntegros del trabajo sujetos a tipo fijo de retención.	22.000 €
2) Rendimientos íntegros del capital mobiliario y ganancias patrimoniales sometidos a retención o ingreso a cuenta, con el límite conjunto de	1.600 €
3) Imputación de rentas inmobiliarias, con independencia de que procedan de uno o varios inmuebles, rendimientos íntegros del capital mobiliario no sujetos a retención derivados de Letras del Tesoro y subvenciones para la adquisición de viviendas de protección oficial o de precio tasado, con el límite conjunto de	1.000 €
4) Rendimientos íntegros del trabajo, de capital, o de actividades económicas y ganancias patrimoniales, con el límite conjunto de	1.000 €
5) Pérdidas patrimoniales de cuantía inferior a	500 €
Estarán obligados a declarar, en todo caso, los contribuyentes que tengan derecho a deducción por doble imposición internacional o que realicen aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad, aportaciones propias a PP, planes de previsión asegurados o a MPS, planes de previsión social empresarial y seguros de dependencia que reduzcan la BI, en las condiciones fijadas reglamentariamente.	

4.2 SOCIEDADES CIVILES PARTICULARES

Con efectos 1/01/2016, las sociedades civiles con personalidad jurídica y objeto mercantil ostentarán la condición de contribuyentes a efectos del IS, dejando de tributar en el régimen de atribución de rentas previsto en el IRPF. Las notas más relevantes de la Reforma son:

Entidades que NO tengan objeto mercantil	Seguirán considerándose contribuyentes del IRPF restringiéndose el ámbito de aplicación del régimen de atribución de rentas del IRPF a las SCP sin objeto mercantil, CB, herencias yacentes y demás entidades del art. 35.4 de la LGT.
Entidades que SÍ tengan objeto mercantil	A partir del 1/01/2016 pasarán a ostentar la condición de contribuyentes a efectos del IS tributando por los rendimientos generados en el ejercicio al tipo fijo del 25%. Los socios, personas físicas, de SCP, que pasen a tributar por el IS, podrán seguir aplicando las deducciones en la cuota íntegra por AE, que estuviesen pendientes de aplicación a 1/01/2016, con los límites previstos en IRPF.

Régimen especial de disolución y liquidación para las entidades que no deseen pasar a ser contribuyentes del IS.	Se habilita un régimen especial de disolución y liquidación, con beneficios fiscales, para aquellas sociedades civiles que, a consecuencia de la Reforma, pasen a ser sujetos pasivos del IS y no deseen hacerlo. A partir del 1/01/2016, podrán acogerse al régimen especial de diferimiento impositivo previsto, tomando el acuerdo de disolución con liquidación dentro de los 6 primeros meses del ejercicio 2016, debiendo de realizar en los 6 meses siguientes a su adopción, los actos o negocios jurídicos necesarios para su extinción, tributando en el Régimen de atribución de rentas hasta la misma.

4.3 CLASES DE RENTAS

Deben distinguirse dos clases de rentas diferentes, en función de que las mismas se graven por la tarifa de gravamen general del Impuesto, o por la tarifa del ahorro, (ver apartado 4.4.7):

RENTA GENERAL

TRIBUTAN A ESCALA GENERAL DEL IMPUESTO:
RENDIMIENTOS: • Rendimientos del trabajo. • Rendimientos del capital mobiliario, EXCLUSIVAMENTE los procedentes de: - la cesión a 3º de capitales propios procedentes de entidades vinculadas; (ver apartado 4.4.2) - la propiedad intelectual cuando el contribuyente no sea el autor; - la propiedad industrial que no se encuentre afecta a actividades económicas; - asistencia técnica (salvo los procedentes de una actividad económica); - el arrendamiento de bienes muebles; - la cesión del derecho de imagen. • Rendimientos del capital inmobiliario. • Rendimientos de actividades económicas.
IMPUTACIÓN DE RENTAS
GANANCIAS PATRIMONIALES (VER NOTAS) distintas de las puestas de manifiesto con ocasión de la transmisión de elementos patrimoniales.

NOTAS:

Las pérdidas patrimoniales se integrarán en la BI en la medida en que hayan ganancias patrimoniales a integrar en la renta general que las compensen, sin que este resultado pueda llegar a ser negativo.

Se prevé la posibilidad de computar, como pérdida patrimonial, las pérdidas en el juego, hasta el límite de las ganancias obtenidas de la misma fuente. No obstante, se establece que no tendrán la consideración de pérdidas las derivadas de la participación en juegos cuyos premios se sujeten al gravamen del 20%.

4.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

INTEGRACIÓN Y COMPENSACIÓN DE RENTAS EN LA BASE IMPONIBLE DEL AHORRO:

La BI general será el resultado de sumar los siguientes saldos:

a. El saldo resultante de integrar y compensar entre sí, sin limitación alguna, en cada período impositivo, los rendimientos y las imputaciones de renta expuestos en el cuadro anterior.
b. El saldo positivo resultante de integrar y compensar, exclusivamente entre sí, en cada período impositivo, las ganancias y pérdidas patrimoniales, excluidas las que deban integrarse en la BI del ahorro.

Si el resultado de la integración y compensación referido en el presente apartado determinase saldo negativo, su importe se compensará con el saldo positivo de las rentas previstas en el apartado a) anterior, obtenido en el mismo período impositivo, con el límite del 25%.

Si tras dicha compensación quedase saldo negativo, su importe se compensará en los 4 años siguientes en el mismo orden establecido en los párrafos anteriores.

La compensación deberá efectuarse en la cuantía máxima que permita cada uno de los ejercicios siguientes y sin que pueda practicarse fuera del plazo indicado mediante la acumulación a pérdidas patrimoniales de ejercicios posteriores.

RENTA DEL AHORRO

TRIBUTAN A ESCALA DEL AHORRO DEL IMPUESTO:

RENDIMIENTOS DEL CAPITAL MOBILIARIO (dinerarios o en especie), los procedentes de:
- la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad: dividendos, primas de asistencia a juntas, rendimientos de algunas clases de activos o que se deriven de la cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre valores o participaciones, la distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones.
- la cesión a 3º de capitales propios;
- operaciones de capitalización, contratos de seguro de vida o invalidez y rentas derivadas de la imposición de capitales.
- rentas derivadas de la reducción de capital con devolución de aportaciones y del reparto de la prima de emisión de acciones a los socios de las SICAV.

GANANCIAS PATRIMONIALES (VER NOTA) puestas de manifiesto con ocasión de la transmisión de elementos patrimoniales con independencia de su período de generación.

NOTA:
Las pérdidas patrimoniales se integrarán en la BI en la medida en que hayan ganancias patrimoniales a integrar en la renta del ahorro que las compensen, sin que este resultado pueda llegar a ser negativo.

INTEGRACIÓN Y COMPENSACIÓN DE RENTAS EN LA BI AHORRO:

La BI del ahorro será el resultado de sumar los siguientes saldos:

a. El saldo positivo resultante de integrar y compensar, exclusivamente entre sí, en cada período impositivo, los rendimientos del capital mobiliario expuestos en el cuadro anterior.

Si el resultado de la integración y compensación arrojase un saldo negativo, su importe se compensará con el saldo positivo de las rentas previstas en el apartado b) siguiente, obtenido en el mismo período impositivo, con el límite del 25% de dicho saldo positivo.(1)

Si tras dicha compensación quedase saldo negativo, su importe se compensará en los 4 años siguientes en el mismo orden.

b. El saldo positivo resultante de integrar y compensar, exclusivamente entre sí, en cada período impositivo, las ganancias y pérdidas patrimoniales expuestas en el cuadro anterior.

Si el resultado de la integración y compensación a que se refiere esta párrafo arrojase un saldo negativo, su importe se compensará con el saldo positivo de las rentas previstas en el párrafo a) de este apartado, obtenido en el mismo período impositivo, con el límite del 25% de dicho saldo positivo. (1)

Si tras dicha compensación quedase saldo negativo, su importe se compensará en los 4 años siguientes en el mismo orden establecido en los párrafos anteriores.

(1) El porcentaje de compensación entre los saldos a que se refieren las letras a) y b), en los períodos impositivos 2015, 2016 y 2017 será del 10%, 15% y 20%, respectivamente.

4.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

4.4 BASE IMPONIBLE

4.4.1 RENDIMIENTOS DEL TRABAJO

DIETAS Y ASIGNACIONES PARA GASTOS DE LOCOMOCIÓN, MANUTENCIÓN Y ESTANCIA

Quedan exceptuadas de gravamen las asignaciones para los siguientes gastos, satisfechos por la empresa al trabajador, siempre que se cumplan los siguientes requisitos y límites:

REQUISITOS	LÍMITES IMPORTE EXONERADO
Cuando el empleado utiliza los medios de transporte público.	El que resulte de los gastos justificados mediante factura o documento equivalente.
Cuando el empleado utiliza medios de transporte privado y siempre que se justifique la realidad del desplazamiento.	El que resulte de computar a 0,19 € por kilómetro recorrido; más los gastos de peaje y aparcamiento que la empresa satisfaga y que se justifiquen.

REQUISITOS	LÍMITES IMPORTE EXONERADO	
	ESPAÑA	EXTRANJERO
a) Pernoctar en municipio distinto del habitual de trabajo y residencia del perceptor:		
- Los gastos de estancia (alojamiento)	El justificado	El justificado
- Los gastos de estancia de conductores dedicados al transporte de mercancías por carretera (sin justificación)	15 € diarios	25 € diarios
- Los gastos de manutención	53,34 € diarios	91,35 € diarios
b) Sin pernoctar en municipio distinto del habitual de trabajo y residencia del perceptor:		
- Los de manutención.	26,67 € diarios	48,08 € diarios

RETRIBUCIONES EN ESPECIE

CONCEPTO: Cuando el trabajador percibe de su empleador, el uso, consumo u obtención, para fines particulares, de bienes, derechos o servicios de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, aun cuando no supongan un gasto real para quien las conceda.

A continuación se detallan dichos tipos de retribuciones y su valoración:	
NATURALEZA DE LA RENTA	**VALORACIÓN (1)**
Utilización de vivienda, propiedad de la empresa pagadora:	- 10% del VC con carácter general. - 5% del VC, si dicho valor ha sido revisado en los últimos 10 años respecto del período de autoliquidación. - 5% del 50%, del mayor de los siguientes valores: el comprobado por la Administración a efectos de otros tributos o el precio, contraprestación o valor de la adquisición, cuando el inmueble carezca de VC o éste no hubiera sido notificado al titular en la fecha de devengo del impuesto. La valoración resultante no podrá exceder del 10% de las restantes contra-prestaciones del trabajo.
Utilización de vivienda, que no sea propiedad de la empresa pagadora	- El coste que dicha retribución suponga para el empleador, incluidos los tributos satisfechos.

Utilización de vehículos automóviles: - Propiedad de la empresa - Propiedad de un tercero (Leasing, Renting, etc.)	- 20% anual del coste total de adquisición. - 20% anual del valor de mercado que correspondería al vehículo si fuese nuevo. (por el tiempo a disposición del trabajador para uso privativo, en ambos casos). Dicha valoración, se podrá reducir hasta en un 30% cuando se trate de vehículos considerados eficientes energéticamente, en los términos y condiciones que se determinen reglamentariamente.
Entrega de vehículos automóviles: - Sin uso anterior - Uso y posterior entrega	- Coste de adquisición para el pagador, incluidos los tributos que graven la operación (IVA, Impuesto de Matriculación, etc). - La entrega se valorará teniendo en cuenta la valoración resultante del uso anterior.
Préstamos concedidos con tipos de interés < al legal del dinero	- Diferencia entre interés pagado y el interés legal del dinero vigente en el período.
Prestaciones en concepto de manutención, hospedaje, viajes y similares, no exceptuados de gravamen	- Coste para el pagador, incluidos los tributos que graven la operación.
Primas o cuotas satisfechas por la empresa en virtud de contratos de seguro u otro similar, no exceptuados de gravamen	- Coste para el pagador, incluidos los tributos que graven la operación, siempre que el seguro esté relacionado con el desempeño de dicho trabajo.
Seguros de enfermedad	- Por el importe que exceda de los 500 € anuales por persona (grupo familiar: trabajador, cónyuge y descendientes).
Contribuciones o aportaciones satisfechas como promotores de PP y seguros de dependencia	- Importe satisfecho por el promotor.
Gastos de estudios y manutención del contribuyente o personas ligadas por vínculo de parentesco hasta el 4º grado inclusive no exceptuados de gravamen	- Coste para el pagador, incluidos los tributos que graven la operación.
Entrega de acciones [2] o participaciones de una sociedad o del grupo de aquélla a favor de todos sus trabajadores, de forma gratuita o por precio < al de mercado no exceptuadas de gravamen	- Por su valor normal de mercado.
Rendimiento del trabajo en especie satisfecho por empresas que tengan como actividad habitual la producción de los bienes o servicios que se entregan a los empleados	- La valoración no podrá ser < al precio ofertado al público. Se considerarán ordinarios o comunes los descuentos que sean promocionales que tengan carácter general y no excedan del 15% ni de 1.000 € anuales.

(1) A la valoración resultante se adicionará el ingreso a cuenta que resulte, salvo que su importe hubiera sido repercutido (excepción: contribuciones satisfechas por promotores de PP y de MPS).

(2) Los planes de entrega de acciones, reuniendo una serie de requisitos, están exentos de tributación hasta 12.000 € por beneficiario.

4.4.2 RENDIMIENTOS DEL CAPITAL MOBILIARIO

EXENCIÓN SOBRE DIVIDENDOS

Con efectos 1/01/2015, se suprime la exención de 1.500 € anuales aplicable a los rendimientos percibidos por la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad, en forma de dividendos o participación en beneficios.

INTERESES PERCIBIDOS DE ENTIDADES VINCULADAS

Forman parte de la renta general y no del ahorro, los intereses correspondientes al exceso del capital prestado a una entidad vinculada, sobre el importe que resulte de multiplicar por 3 los fondos propios de aquélla y aplicando, sobre aquél, el porcentaje de participación del socio en la misma.

A efectos de computar dicho exceso, se considerará el importe de los fondos propios de la entidad vinculada reflejados en el balance correspondiente al último ejercicio cerrado con anterioridad a la fecha de devengo del Impuesto y el porcentaje de participación del contribuyente en dicha fecha. Si el prestamista vinculado con la entidad no tuviese participación alguna en la misma, se considerará que es del 25%.

4.4.3 RENDIMIENTOS DEL CAPITAL INMOBILIARIO

DERIVADOS DE BIENES INMUEBLES

<table>
<tr><td colspan="3">En relación a la tributación en IRPF de los inmuebles, hay que considerar tres grupos:</td></tr>
<tr><td></td><td colspan="2">TRIBUTACIÓN</td></tr>
<tr><td>1.- Vivienda habitual del contribuyente</td><td colspan="2">No tributa por el IRPF.</td></tr>
<tr><td>2.- Inmuebles arrendados</td><td colspan="2">Cálculo del Rendimiento Neto:
- Por diferencia entre los ingresos íntegros y todos los gastos necesarios para su obtención. Se establece una limitación: el importe total a deducir por el concepto de intereses y demás gastos de financiación junto con los de reparación y conservación, no podrá exceder, por cada inmueble, de la cuantía de los rendimientos íntegros percibidos (el exceso podrá deducirse en los 4 años siguientes, respetando el límite anterior).

- Reducciones sobre el Rendimiento neto positivo declarado respecto del arrendamiento de VIVIENDAS: Con carácter general general: 60% (*)</td></tr>
<tr><td colspan="3">(*) Queda derogada para 2015 la posibilidad de aplicar la reducción del 100% para aquellos supuestos en los que el arrendatario tenía una edad comprendida entre 18 y 30 años, y unos rendimientos netos del trabajo o de actividades económicas > al IPREM.</td></tr>
<tr><td rowspan="2">3.- Segundas residencias y otros inmuebles urbanos de uso propio o cedidos sin contraprestación:</td><td colspan="2">En concepto de renta presunta (sin minoración de gasto alguno), del siguiente modo:</td></tr>
<tr><td>BASE DE TRIBUTACIÓN</td><td>PORCENTAJE</td></tr>
<tr><td>General (1)</td><td rowspan="2">El VC</td><td>2%</td></tr>
<tr><td>Revisión o modificación del VC (entrada en vigor en el período impositivo o en el plazo de los 10 períodos impositivos anteriores) (1)</td><td>1,1%</td></tr>
<tr><td>Si se carece del VC o el mismo no ha sido notificado al titular (1)</td><td>El 50% del valor de adquisición o comprobado
La BL del IBI (en su defecto, el precio de adquisición del derecho de aprovechamiento)</td><td>1,1%</td></tr>
<tr><td>“Multipropiedad” o “time-sharing”</td><td>La BL del IBI (en su defecto, el precio de adquisición del derecho de aprovechamiento)</td><td>2% ó 1,1%</td></tr>
<tr><td colspan="3">(1) El importe resultante deberá prorratearse en función del número de días que corresponda en cada período impositivo.</td></tr>
</table>

4.4.4 RENDIMIENTO NETO DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS

REDUCCIÓN POR INICIO DE ACTIVIDAD

En atención a lo dispuesto por el RDL 4/2013, de medidas de apoyo al emprendedor y de estímulo del crecimiento y de la creación de empleo, aquellos EoP que iniciasen, a partir del 1/01/2013, el ejercicio de una actividad económica y determinarán el rendimiento neto de la misma con arreglo al método de estimación directa, podrán reducir en un 20% el rendimiento neto positivo a declarar, durante el 1º período impositivo en que el mismo sea positivo, así como en el período impositivo siguiente. La cuantía de los rendimientos netos sobre la que se aplicará la citada reducción no podrá superar el importe de 100.000€ anuales.

Se entenderá que se inicia una actividad económica cuando no se hubiera ejercido ninguna otra en el año anterior a la fecha de inicio de la misma, sin tener en consideración aquellas actividades en cuyo ejercicio se hubiera cesado sin haber llegado a obtener rendimientos netos positivos desde su inicio.

No resultará de aplicación la reducción en el período impositivo en el que más del 50% de los ingresos del EoP procedan de una persona o entidad de la que se hubieran obtenido rendimientos del trabajo en el año anterior a la fecha de inicio de la actividad económica que origine el derecho a la aplicación de la presente reducción.

LIMITACIÓN DE GASTOS Y REDUCCIÓN DEL RENDIMIENTO NETO

En el régimen de estimación directa, modalidad simplificada, se establece que la cuantía para el conjunto de provisiones deducibles y gastos de difícil justificación no podrá ser > a 2.000 € / año. Hasta ahora era el 5% sobre el rendimiento neto, excluido aquéllos.

En ambas modalidades, normal y simplificada, del régimen de estimación directa, si el rendimiento neto es < a 14.450 €, podrá ser objeto de reducciones adicionales por tramos.

SOCIOS DE SOCIEDADES CON ACTIVIDAD PROFESIONAL

Con efectos 1/01/2015, los rendimientos procedentes de una entidad en cuyo capital participe el contribuyente, derivados de la realización (por éste) de actividades incluidas en la sección 2ª de las Tarifas del IAE (actividades profesionales de carácter general), se calificarán como rendimientos profesionales cuando el contribuyente esté incluido, a tal efecto, en el RETA, o en una mutualidad de previsión social que actúe como alternativa al citado régimen especial.

CONSIDERACIÓN DE ACTIVIDAD ECONÓMICA DEL ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES

Con efectos 1/01/2015, en relación a la actividad económica de arrendamiento de bienes inmuebles, se establece como único requisito contar con una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa, siempre que dicha contratación guarde un sentido económico.

De este modo, a efectos del IRPF **se elimina** la obligación de disponer de un local exclusivamente destinado a llevar a cabo la gestión de la actividad.

4.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

LIMITACIÓN PARA LA APLICACIÓN DEL RÉGIMEN DE ESTIMACIÓN OBJETIVA (MÓDULOS), EN RELACIÓN A DETERMINADAS ACTIVIDADES

Se establecen nuevos requisitos para la aplicación del régimen tanto cuantitativos, mediante una reducción de los límites objetivos, como cualitativos, reduciendo las actividades que se pueden acoger a ésta **(sus efectos se producirán a partir de 1/1/2016)**:

LÍMITES CUANTITATIVOS
- Se excluye del régimen a todos aquellos contribuyentes cuyo volumen de rendimientos íntegros del año inmediato anterior, supere cualquiera de los siguientes importes: • 150.000 € / año (actualmente 450.000 €), para el conjunto de sus AE, computándose la totalidad de operaciones con independencia de que exista o no la obligación de expedir factura. • Sin perjuicio del límite anterior, tampoco podrá aplicarse cuando el volumen de los rendimientos íntegros del año inmediato anterior que se corresponda con operaciones por las que se esté obligado a expedir factura, siendo el destinatario un EoP y actúe como tal, supere los 75.000 €. • Para el conjunto de actividades agrícolas, ganaderas y forestales, el limite se rebaja de 300.000 € a 250.000 €. • Cuando el volumen de compras -en el ejercicio anterior-, excluidas las de inmovilizado, superen 150.000 € (300.000 € en la legislación actual).
LÍMITES CUALITATIVOS
- Quedan excluidas del régimen todas las actividades incluidas en las División 3, 4 y 5 de la sección 1ª de las Tarifas del IAE a las que se les aplique el tipo de retención del 1% en 2015.
NOTA: la exclusión del régimen de estimación objetiva comporta también la exclusión del régimen simplificado del IVA.

Los límites aplicables para el ejercicio 2015 (establecidos en 2014) son:

LÍMITES CUANTITATIVOS	
En general	• Cuando el volumen de ingresos íntegros para el conjunto de todas las actividades económicas, hubiese superado en el año anterior 450.000 € / año. Para el conjunto de actividades clasificadas en los epígrafes del IAE 722 y 757 y para el de actividades agrícolas, ganaderas y forestales, el volumen será de 300.000 € / año. • Cuando el volumen de compras en bienes y servicios (excluidas las adquisiciones de inmovilizado) hubiese superado 300.000 € /año.

En particular	• Para aquellas actividades afectadas por la retención del 1% (art. 95.6.2º del RD 439/2007), cuando el volumen de ingresos íntegros respecto del año anterior hubiese superado cualquiera de las siguientes cantidades:
	  • 50.000 € / año cuando más del 50% de los ingresos provengan de facturación a otros EoP.
	  • 225.000 € / año, ó 300.000 € / año exclusivamente para las actividades de los epígrafes 722 y 757

En ambos supuestos, en caso de haberse iniciado la actividad en el ejercicio anterior, el volumen de rendimientos se elevará al año.	
NOTA: la exclusión del régimen de EO comporta también la exclusión del régimen simplificado del IVA.	

4.4.5 GANANCIAS PATRIMONIALES

LAS DERIVADAS DE BIENES NO AFECTOS A ACTIVIDADES ECONÓMICAS, ADQUIRIDOS ANTES DEL 31/12/1994

Como novedad para el ejercicio 2015, se ha establecido un límite conjunto de 400.000 € de valor de transmisión para todos los elementos patrimoniales a los que les resulte de aplicación los coeficientes de abatimiento (con independencia de que la venta de aquéllos sobre los que podrá aplicarse se produzca en diferentes momentos), habrá que efectuar los siguientes pasos:

1. Determinar la parte de GP generada en el período desde la fecha de adquisición del elemento patrimonial hasta el 19/01/2006 (esto es, la que resulte de multiplicar el importe total de la GP por la proporción que suponen los días transcurridos desde el día de la adquisición hasta aquella fecha respecto del total días de tenencia del elemento patrimonial), que será susceptible de reducción en su caso, a través de la aplicación de aquellos coeficientes.

2. Sumar: el valor de transmisión del elemento patrimonial + el valor de transmisión de todos los elementos patrimoniales cuyas GP hubiesen sido objeto de reducción, transmitidos desde 1/01/2015 hasta la fecha actual de transmisión.

Cuando la suma sea < a 400.000 €.	La parte de la GP generada en aquél período se reducirá en el importe resultante de aplicar los coeficientes.
Cuando la suma sea > a 400.000 €, pero el valor de transmisión de todos los elementos que hubiesen sido objeto de reducción desde 1/01/2015 hasta la fecha actual de transmisión sea < a 400.000 €.	La reducción se aplicará a la parte de GP que proporcionalmente se corresponda con la parte del valor de transmisión del elemento patrimonial que sumado al valor de transmisión de todos los elementos patrimoniales a los que se les haya aplicado reducción, transmitidos desde 1/01/2015, no superen 400.000 €.
Cuando el valor de transmisión de todos los elementos a los que se haya aplicado reducción, transmitidos desde 1/01/2015 hasta la fecha actual de transmisión sea > a 400.000 €.	No se practicará reducción alguna a la parte de GP generada.

Supuesto especial para transmisión de valores admitidos a negociación en mercados regulados y de acciones o participaciones en IIC cotizadas:

a) Si el valor de transmisión es < al que corresponda a los valores, acciones o participación a efectos del IP del año 2005: toda la GP se considera generada con anterioridad al 20/01/2006 y, por tanto, procederá la aplicación de los coeficientes de abatimiento y, en su caso, la escala variable correspondiente a las rentas del ahorro gravadas por el Impuesto. (ver apartado 4.7)

b) Si el valor de transmisión es > al valor del IP del ejercicio 2005, tendremos:

b.1) Por la parte de la GP correspondiente hasta el valor del IP 2005: se le aplicarán los anteriores coeficientes de abatimiento, y

b.2) Por la restante parte de la GP: se tributará a la escala variable de gravamen correspondiente a las rentas del ahorro gravadas por el Impuesto. (ver apartado 4.7 BL AHORRO)

Tanto la parte de la GP que no resultase reducida del período anterior, como la parte de la GP generada desde el 20/01/2006 hasta la fecha de venta del elemento patrimonial, (esto es, la que resulte de multiplicar el importe total de la GP por la proporción que suponen los días transcurridos desde aquella fecha hasta el día de la venta respecto del total de días de tenencia del elemento patrimonial), tributará a la escala variable correspondiente a las rentas del ahorro gravadas por el Impuesto. (ver apartado 4.7 BL AHORRO)

4.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Los coeficientes de abatimiento o porcentajes reductores aplicables sobre la ganancia patrimonial reducible, son, dependiendo de la naturaleza del bien y del período de permanencia en el patrimonio del contribuyente, los siguientes:

		NATURALEZA DEL BIEN TRANSMITIDO Y PORCENTAJES REDUCTORES		
AÑOS HASTA EL 31/12/1996	**FECHA DE ADQUISICIÓN**	**VALORES COTIZADOS**	**BIENES INMUEBLES**	**OTROS ELEMENTOS**
Hasta 2	31/12/1994 a 31/12/1996	0 %	0 %	0 %
Hasta 3	31/12/1993 a 31/12/1994	25,00 %	11,11 %	14,28 %
Hasta 4	31/12/1992 a 31/12/1993	50,00 %	22,22 %	28,56 %
Hasta 5	31/12/1991 a 31/12/1992	75,00 %	33,33 %	42,84 %
Hasta 6	31/12/1990 a 31/12/1991	100 %	44,44 %	57,12 %
Hasta 7	31/12/1989 a 31/12/1990		55,55 %	71,40 %
Hasta 8	31/12/1988 a 31/12/1989		66,66 %	85,68 %
Hasta 9	31/12/1987 a 31/12/1988		77,77 %	100 %
Hasta 10	31/12/1986 a 31/12/1987		88,88 %	
Hasta 11	31/12/1985 a 31/12/1986		100 %	

EXIT TAX – IMPUESTO DE SALIDA	
Si el contribuyente del IRPF pierde tal condición por dejar de ser residente fiscal en España al haber vivido durante 10 de los últimos 15 períodos impositivos, deberá tributar por las PLUSVALIAS LATENTES derivadas de la titularidad de determinadas acciones o participaciones de cualquier tipo de entidad.	
Grava de forma distinta cuatro situaciones:	1. Quien pierde la residencia fiscal por causa laboral o a un país con CDI: pago o garantía. 2. Quien pierde la residencia fiscal sin causa laboral (salvo país con CDI): pago inmediato. 3. Quien se traslada a un país de la UE: pago latente. 4. Quien se traslada a un paraíso fiscal: pago también conocido como cuarentena fiscal.
Sólo aplica si:	• Valor de mercado conjunto de acciones y participaciones e IIC > 4 M €. • Participación en entidades > 25% y a 1 M €.

EXENCIÓN POR REINVERSIÓN DE GANANCIAS PATRIMONIALES:

Con efectos 1/01/2015, podrán excluirse de gravamen las GP que se pongan de manifiesto con ocasión de la transmisión de elementos patrimoniales por contribuyentes mayores de 65 años, siempre que se destine el precio de venta obtenido a constituir una renta vitalicia asegurada, con el límite de 240.000 €, en el plazo de 6 meses desde la fecha de transmisión.

Si el importe reinvertido fuese < al percibido en la transmisión, únicamente quedará excluida de gravamen la parte proporcional de la GP que se corresponda con el importe reinvertido.

La anticipación, total o parcial, de los derechos económicos derivados de la constitución de la renta vitalicia, implicará la pérdida de la exención, debiéndose someter a gravamen el importe de la GP.

4.5 MÍNIMO PERSONAL Y FAMILIAR

La adecuación del IRPF para atender las necesidades básicas personales y familiares del contribuyente, se concreta en la aplicación a la parte de la BL del impuesto - general y del ahorro - que no se somete a tributación, los siguientes mínimos personales y familiares:

CONCEPTOS	IMPORTES ANUALES
MÍNIMO POR CONTRIBUYENTE:	
* Con carácter general	5.550 €
* Contribuyente > de 65 años	6.700 €
* Contribuyente > de 75 años	8.100 €
MÍNIMO POR DESCENDIENTES:	
* Descendiente < de 25 años o con discapacidad cualquiera que sea su edad, siempre que conviva con el contribuyente y no tenga rentas anuales, excluidas las exentas > a 8.000 €:	
- Por el 1º	2.400 €
- Por el 2º	2.700 €
- Por el 3º	4.000 €
- Por el 4º y siguientes	4.500 €
* Si es < de 3 años, adicionalmente se aumentará en	2.800 €
* En caso de fallecimiento	2.400 €
MÍNIMO POR ASCENDIENTES:	
* Por cada uno > de 65 años o con discapacidad cualquiera que sea su edad que conviva con el contribuyente (al menos, la ½ del período impositivo) y no tenga rentas anuales, excluidas las exentas > a 8.000 €.	1.150 €
* Si es > de 75 años.	2.550 €
* En caso de fallecimiento habiendo convivido al menos, la 1/2 del período transcurrido entre el inicio del período impositivo y la fecha de fallecimiento.	1.150 €
MÍNIMO POR DISCAPACIDAD:	
* Discapacidad acreditada > al 33%	3.000 €
* Discapacidad acreditada ≥ al 65%	9.000 €
* En concepto de gastos de asistencia cuando se acredite necesitar la ayuda de 3ª personas, en caso de movilidad reducida o discapacidad ≥ al 65%, se incrementan todos los importes en	3.000 €
Se aplicarán los mismos importes y en igualdad de circunstancias, en caso de discapacidad de ascendientes o descendientes que den derecho a la aplicación de sus propios mínimos.	
No procederá la aplicación del mínimo por descendientes, ascendientes o discapacidad, cuando los ascendientes o descendientes que generen el derecho a los mismos presenten declaración por el IRPF con rentas > a 1.800 € o cuando obtengan rentas, excluidas las exentas > a 8.000 €.	

4.6 APORTACIONES A PLANES DE PENSIONES Y CONTRIBUCIONES A SISTEMAS DE PREVISIÓN SOCIAL

Podrá reducirse en la BI general las siguientes aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social:

CONCEPTO	LÍMITES
Aportaciones realizadas por los partícipes a PP, incluyendo las contribuciones del promotor imputadas como rendimientos del trabajo, así como las aportaciones realizadas por los partícipes a PP regulados en la Directiva 2003/41/CE, incluidas las contribuciones de las empresas promotoras.	El conjunto de aportaciones anuales máximas con derecho a reducir la BI, incluidas las imputadas por los promotores, no podrá exceder de la menor de las siguientes cantidades: a) El 30% de la suma de los rendimientos netos del trabajo y de AE percibidos individualmente en el ejercicio. b) 8.000 € con independencia de la edad del partícipe. Reducción adicional por las aportaciones realizadas a favor del cónyuge (partícipe, mutualista o titular), hasta un máximo de 2.500 € anuales. Para ello será preciso que el cónyuge receptor de la aportación no obtenga rendimientos netos del trabajo ni de AE, o los obtenga en cuantía < a 8.000 € anuales.
Aportaciones y contribuciones a mutualidades de previsión social cuando actúan como sistema complementario o alternativo a los regímenes de la Seguridad Social, en condiciones análogas a las existentes en la regulación vigente.	
Primas satisfechas a planes de previsión asegurados.	
Aportaciones efectuadas por los trabajadores a los planes de previsión social empresarial, incluyendo las contribuciones del tomador.	
Primas satisfechas a los seguros privados que cubran exclusivamente el riesgo de dependencia severa o de gran dependencia conforme a lo dispuesto en la Ley 39/2006 de promoción de la autonomía personal y atención a las personas en situación de dependencia.	
Reducción por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con discapacidad (grado de minusvalía física o sensorial ≥ al 65%, psíquica ≥ al 33%, o personas que tengan una incapacidad declarada judicialmente con independencia de su grado): 1) Aportaciones realizadas por parientes del minusválido (relación de parentesco en línea directa o colateral hasta el 3º grado inclusive, así como el cónyuge o aquéllos que les tuviesen a su cargo en régimen de tutela o acogimiento): límite de 10.000 € anuales por aportante, siendo compatible con las que realicen a sus propios PP. 2) Aportaciones realizadas por el propio discapacitado: hasta un límite anual de 24.250 €.	Las reducciones 1) + 2) están limitadas a un máximo conjunto de 24.250 € anuales. Si concurren varias aportaciones, la reducción la aplicará en 1º lugar el partícipe discapacitado. Si las aportaciones no superasen el límite, se podrán aplicar la reducción el resto de aportantes, respetando el límite, y en proporción a sus aportaciones.
Reducción de las aportaciones a patrimonios protegidos de personas con discapacidad (efectuadas por las personas que tengan con el discapacitado una relación de parentesco en línea directa o colateral hasta el 3º grado inclusive, así como el cónyuge o aquéllos que les tuviesen a su cargo en régimen de tutela o acogimiento).	Límite de 10.000 € anuales (24.250 € anuales para todas las personas que efectúen aportaciones a favor de un mismo patrimonio protegido).

NOTAS COMUNES:

- Las aportaciones que no hayan podido ser reducidas por insuficiencia de base se podrán aplicar en los 5 ejercicios siguientes.

- VENTANILLA DE LIQUIDEZ: Las aportaciones con más de 10 años de antigüedad serán rescatables a partir de 1/01/2025.

4.7 TARIFAS DE GRAVAMEN

Las tarifas de gravamen aplicables en 2015 y a partir de 2016 son:

4.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

BL GENERAL: Existen dos escalas de gravamen, la estatal y la complementaria o autonómica.

TARIFA ESTATAL			
Aplicable para el ejercicio 2015			
BL Hasta €	**CI** €	**Resto** Hasta €	**Tipo aplicable** Porcentaje
0	0	12.450	10,00%
12.450	1.245,00	7.750	12,50%
20.200	2.213,75	13.800	15,50%
34.000	4.352,75	26.000	19,50%
60.000	9.422,75	En adelante	23,50%

Aplicable para el ejercicio 2016			
BL Hasta €	**CI** €	**Resto** Hasta €	**Tipo aplicable** Porcentaje
0	0	12.450	9,50%
12.450	1.182,75	7.750	12,00%
20.200	2.112,75	15.000	15,00%
35.200	4.362,75	24.800	18,50%
60.000	8.950,75	En adelante	22,50%

TARIFA AUTONÓMICA EN CATALUNYA			
Aplicable para el ejercicio 2015			
BL Hasta €	**CI** €	**Resto** Hasta €	**Tipo aplicable** Porcentaje
0	0	17.707,20	12,00%
17.707,20	2.124,86	15.300,00	14,00%
33.007,20	4.266,86	20.400,00	18,50%
53.407,20	8.040,36	66.593,00	21,50%
120.000,20	22.358,36	55.000,00	23,50%
175.000,20	35.283,36	124.999,80	25,50%
300.000,20	67.158,31	En adelante	25,50%

BL DEL AHORRO:

Aplicable para el ejercicio 2015			
BL Hasta €	**CI** €	**Resto** Hasta €	**Tipo aplicable** Porcentaje
0	0	6.000	20%
6.000	1.200	44.000	22%
50.000	10.880	En adelante	24%

Aplicable para el ejercicio 2016			
BL Hasta €	**CI** €	**Resto** Hasta €	**Tipo aplicable** Porcentaje
0	0	6.000	19%
6.000	1.200	44.000	21%
50.000	10.880	En adelante	23%

4.8 DEDUCCIONES EN LA CUOTA - ESTATAL Y AUTONÓMICA EN CATALUNYA

A continuación se indican las deducciones aplicables por los conceptos señalados:

DEDUCCIONES ESTATALES

CONCEPTO INVERSIÓN-INCENTIVO	BASE DE LA DEDUCCIÓN / REQUISITOS	BASE MÁXIMA DEDUCCIÓN	Porcentaje %
DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN VIVIENDA HABITUAL: a) Adquisición de vivienda b) Depósitos en cuenta ahorro vivienda [1]	Derogada para las adquisiciones efectuadas a partir de 1/01/2013		
RÉGIMEN TRANSITORIO CORRESPONDIENTE A LA DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN VIVIENDA HABITUAL: a) Adquisición o Rehabilitación[2] Vivienda Habitual adquirida antes del 1/01/2013, o satisfecho cantidades con anterioridad a dicha fecha para la construcción de la misma[3]:	Importe total satisfecho	9.040 €	7,5 %
b) Cantidades satisfechas con anterioridad a 1/01/2013 para la realización de obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual siempre que las citadas obras estén concluidas antes de 1/01/2017 c) Cantidades satisfechas con anterioridad a 1/01/2013 para la realización de obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual de las personas con discapacidad, siempre y cuando las citadas obras o instalaciones estén concluidas antes del 1/01/2017	Importe total satisfecho Importe total satisfecho	9.040 € 12.080 €	7,5 % 10 %
DEDUCCIÓN POR ALQUILER DE VIVIENDA HABITUAL	Aplicable transitoriamente sólo respecto a contratos formalizados antes del 1/01/2015 y se hubiese tenido derecho a la deducción en el ejercicio 2014; si la BI del contribuyente es < a 24.107,20 €: - Si la BI ≤ a 17.707,20 €: - Si la BI está comprendida entre 17.707,20 € y 24.107,20 €:	9.040 € 9.040 € menos el resultado de multiplicar por 1,4125 la diferencia entre la BI y 17.707,20 €	10,05 % 10,05 %

4.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

DEDUCCIÓN POR MATERNIDAD: Aplicable a mujeres que trabajen por cuenta propia o cuenta ajena estando de alta en la SS.	Por cada hijo < de 3 años	1.200 € por cada hijo	
ACTIVIDADES ECONÓMICAS. ESTIMACIÓN DIRECTA: - Gastos en investigación científica	Importe de los gastos e inversiones en inmovilizado realizados en I+D más deducción adicional por gastos de personal y de proyectos contratados con determinadas entidades; Importe de las inversiones en elementos de inmovilizado.	En conjunto el 25% de la cuota resultante de minorar la CI total [4] minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones de aplicación. [4]	25% / 42% + adicional del 17%
- Innovación tecnológica	Importe de los gastos incurridos.		12%
- Producción / coproducción cinematográfica	Coste total de la producción, minorado en su caso por las subvenciones recibidas.	3M €	20% hasta 1 M de € y 18% sobre el exceso.
- Producción extranjera de largometrajes cinematográficos y obras audiovisuales		2,5M €	15%
- Espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales		La deducción generada no puede superar los 500.000€ por contribuyente en cada período impositivo	20%
- Creación empleo para trabajadores discapacitados	Incremento del promedio de la plantilla.		9.000 € /persona, si grado de discapacidad ≥ 33% y < 65% (12.000 € si ≥ 65%)
DONATIVOS: a) Entidades reguladas en la Ley 49/2002 b) Entidades no reguladas en Ley 49/2002	Importe de las cantidades satisfechas	10% de la BL del SP.	Hasta 150 €, 50% Resto de la base de deducción: 30% (27,5% para 2015) [5]
CUOTAS DE AFILIACIÓN Y LAS APORTACIONES A PARTIDOS POLÍTICOS, FEDERACIONES, COALICIONES O AGRUPACIONES DE ELECTORES.		600 €	20%

4.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

FOMENTO A LA CONTRATACIÓN INDEFINIDA Y A JORNADA COMPLETA: Empresarios con 50 o menos trabajadores que cumplan alguna de las siguientes condiciones: a) El primer contrato de trabajo concertado por el empleador se realice con un menor de 30 años. b) Contratación de trabajadores desempleados que hayan percibido la prestación durante al menos 3 meses en el momento de la contratación.	Se requiere una contratación mínima de 3 años, con un periodo de prueba de 1 año. Su incumplimiento comportará la devolución de las deducciones fiscales aplicadas, excepto que se trate por causas de despido disciplinario procedente, dimisión, fallecimiento, jubilación, incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez del trabajador. En los 12 meses siguientes al inicio de la contratación se ha de producir, respecto de cada trabajador, un incremento de la plantilla ½ total en al menos una unidad respecto a la existente en los 12 meses anteriores.	3.000 € en la CI. Deducción de la CI del 50% del menor de los siguientes importes: - El importe de la prestación por desempleo que el trabajador tuviera pendiente de percibir. - El importe correspondiente a 12 mensualidades de la prestación por desempleo que tuviera reconocida.	
BIENES DE INTERÉS CULTURAL: - Adquisición fuera del territorio español de bienes del Patrimonio Histórico Español. - Conservación, reparación, restauración, difusión y exposición de bienes de interés cultural. - Actuaciones en entornos protegidos.	Importe de las inversiones y gastos realizados.	10% de la BL del SP.	15%
RENTAS CEUTA Y MELILLA: a) SP residentes durante un plazo < a 3 años. b) SP no residentes durante un plazo ≥ a 3 años.	Deducción del 50% de la parte de la CI que proporcionalmente corresponda a las rentas computadas para la determinación de las BL que hubieran sido obtenidas en Ceuta o Melilla. Deducción del 50% por todas las rentas también obtenidas fuera de dichas ciudades, siempre que, al menos, 1/3 parte del patrimonio esté situado en Ceuta o Melilla.		
DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL	Importe de las rentas gravadas en el extranjero.	Deducción de la cantidad menor de: a) El importe del impuesto satisfecho en el extranjero. b) El resultado de aplicar el tipo medio efectivo de gravamen a la BL gravada en el extranjero.	

DEDUCCIONES POR FAMILIA NUMEROSA O PERSONAS CON DISCAPACIDAD A CARGO: a) Por descendiente con discapacidad b) Por ascendiente con discapacidad c) Por ser ascendiente o hermano huérfano de padre y madre que forme parte de una familia numerosa, o por ser un ascendiente separado legalmente, o sin vínculo matrimonial, con dos hijos sin derecho a percibir anualidades por alimentos y por los que tenga derecho a la totalidad del mínimo por descendientes.	Podrán aplicar la deducción de referencia los contribuyentes que realicen una actividad por cuenta propia o ajena, por la cual estén dados de alta en el régimen correspondiente de la seguridad social o mutualidad. Asimismo podrán aplicar dicha deducción los contribuyentes que perciban prestaciones contributivas y asistenciales del sistema de protección del desempleo, pensiones abonadas por el Régimen general o Especial de la SS o por el Régimen de Clases Pasivas del Estado, así como los contribuyentes que perciban prestaciones análogas a las anteriores reconocidas a los profesionales no integrados en el régimen de la SS de los trabajadores por cuenta propia o autónomos por las mutualidades de previsión social que actúen como alternativas al régimen especial de la SS mencionado, siempre que se trate de prestaciones idénticas a las previstas para la correspondiente pensión de la SS. La cuantía de esta deducción es de 1.200 € para cada una de las circunstancias anteriores. Esta deducción será de 2.400 € en caso de familia numerosa de categoría especial. La deducción se calculará de forma proporcional al número de meses en que concurran las circunstancias anteriores, con el límite de la cotización íntegra a la SS de cada período impositivo. Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la aplicación de dicha deducción respecto de un mismo descendiente, ascendiente o familia numerosa, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales. Asimismo, se podrá solicitar a la AEAT el abono de las deducciones de forma anticipada.
INCENTIVO A LA INVERSIÓN EN EMPRESAS DE NUEVA O RECIENTE CREACIÓN. Efectos a partir de 29/09/2013 Se establece una nueva deducción, por la suscripción de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación[5], (adquisición originaria inicial o posterior en un aumento de capital, dentro de los 3 años siguientes a la constitución), siempre que no se ostente un porcentaje de participación > al 40%, (incluye la participación del cónyuge y parientes hasta el 2º grado), y se mantengan un mínimo de 3 y un máximo de 12 años. La renta generada en la desinversión estará exenta de tributación.	Deducción del 20% sobre la inversión realizada, resultando una base máxima de deducción de 50.000 € / año, y por tanto una deducción máxima en cuota de 10.000 € / año.

[1] Consideraciones para aquellos SP que hubiesen depositado cantidades en cuenta vivienda con anterioridad al 1/01/2013:
-No pierden las deducciones practicadas en ejercicios anteriores, que siguen vinculadas al cumplimiento de todos los requisitos de las cuentas viviendas vigentes en el momento en que se practicaron tales deducciones para consolidarse.
-Podrían haber optado por regularizar las deducciones en la declaración del año 2012 sin intereses de demora. Si no utilizaron dicha opción y posteriormente incumplen alguno de los requisitos, regularizarán vía declaración complementaria.

[2] En el supuesto de nulidad matrimonial, divorcio o separación matrimonial, el SP podrá seguir practicando, por las cantidades satisfechas en el período impositivo, esta deducción para la adquisición de la que fue su vivienda habitual durante la vigencia del matrimonio, siempre que continúe teniendo esta condición para los hijos comunes y el progenitor en cuya compañía queden.

[3] A este porcentaje estatal deberá añadirse el porcentaje autonómico. En el caso de Catalunya, véase cuadro en la página siguiente.

[4] El límite del 25% será del 50% cuando el importe de las deducciones por actividades de I+D+IT, que corresponda a gastos e inversiones efectuadas en el propio período impositivo, sea > al 10% de la CI total (estatal y autonómica), minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones aplicables.

[5] Aumento del porcentaje de deducción por fidelización de donaciones: si en los dos períodos impositivos inmediatamente anteriores se hubieran realizado donativos con derecho a deducción a favor de una misma entidad beneficiaria del mecenazgo, por importe >, en cada uno de ellos, al del ejercicio inmediato anterior, el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción a favor de esa misma entidad que exceda de 150 € será del 35% (32,5% para 2015)

[6] La forma societaria de la entidad en que se realice la inversión debe corresponderse con la de una Sociedad Anónima, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad Anónima Laboral, o Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral. Dicha entidad deberá llevar a cabo una actividad económica que cuente con medios personales y materiales, excluyéndose la actividad de gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, los fondos propios no podrán ser > a 400.000 € en el inicio del período impositivo de la misma en que el SP adquiera las acciones o participaciones sociales.

4.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

DEDUCCIONES ESTABLECIDAS EN LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CATALUNYA

En la fecha de redacción de la presente Guía están pendientes de aprobación los Presupuestos de la Generalitat de Catalunya, que podrían modificar la presente tabla.

CONCEPTO INVERSIÓN-INCENTIVO	BASE DE LA DEDUCCIÓN	LÍMITE IMPORTE	Porcentaje %
POR NACIMIENTO O ADOPCIÓN DE HIJOS		150€ por hijo de cada progenitor (300€ en declaración conjunta)	10%
ALQUILER VIVIENDA HABITUAL: 1ª Situación: a) Cuando se dé alguna de estas situaciones por parte del SP: - Tener una edad ≤ a 32 años a la fecha del devengo del impuesto. - Haber estado en paro por un período ≥ a 183 días en el ejercicio. - Tener un grado de discapacidad ≥ al 65%. - Ser viudo/a y tener una edad ≥ a 65 años. b) La BI no sea > a 20.000 € / año (30.000 € en declaración conjunta). c) El importe anual por el alquiler satisfecho sea > al 10% de los rendimientos netos.	Importe total satisfecho	300 € (600 € en declaración conjunta)	10%
2ª Situación: Cuando el SP forme parte de una familia numerosa a la fecha del devengo del impuesto y, además, se cumplan los puntos b) y c) anteriores.		600 €	10%
INVERSIÓN VIVIENDA HABITUAL (incluyendo rehabilitación) aplicable a viviendas adquiridas con anterioridad a 1/01/2013: - Tramo estatal - Tramo autonómico: a) Con carácter general. (1) b) Cantidades satisfechas en el período impositivo por la rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir la vivienda habitual. (2) c) Obras de adecuación para personas con discapacidad. (2)	Importe total satisfecho	9.040 €	7,5% 1,5% 15%
POR PRÉSTAMOS PARA ESTUDIOS DE MASTER Y DOCTORADO	Intereses pagados por préstamos concedidos a través de "l'Agència de Gestió d'Ajuts Universitaris i de Recerca per al finançament d'estudis de màster i de doctorat".		no tiene
POR VIUDEDAD DURANTE EL EJERCICIO: a) Con carácter general. b) Si el SP viudo/a tiene uno o más descendientes a su cargo, siempre que éstos computen a efectos de aplicar el mínimo por descendientes. En ambos casos la deducción se aplicará en la declaración correspondiente al ejercicio en que el SP quede viudo/a y en los 2 ejercicios inmediatos posteriores.		150 € 300 €	no tiene
POR DONATIVOS A ENTIDADES QUE FOMENTEN EL USO DE LA LENGUA CATALANA	La cantidad donada	15%	10% CI autonómica
POR DONATIVOS A CENTROS DE INVESTIGACIÓN ADSCRITOS A UNIVERSIDADES CATALANAS Y PROMOVIDOS POR LA GENERALITAT, QUE TENGAN POR OBJETO EL FOMENTO DE LA INVESTIGACIÓN CIENTÍFICA Y EL DESARROLLO Y LA INNOVACIÓN TECNOLÓGICAS		25%	10% CI autonómica
POR DONATIVOS A DETERMINADAS ENTIDADES EN BENEFICIO DEL MEDIO AMBIENTE, LA CONSERVACIÓN DEL PATRIMONIO NATURAL Y DE CUSTODIA DEL TERRITORIO		15%	5% CI autonómica

INVERSIÓN EN LA ADQUISICIÓN DE ACCIONES O PARTICIPACIONES SOCIALES DE ENTIDADES NUEVAS O DE RECIENTE CREACIÓN	La cantidad invertida	6.000 € 12.000 € (sociedades creadas o participadas por universidades o centros investigación)	30% 50%
INVERSIÓN EN ACCIONES DE ENTIDADES QUE COTIZAN EN EL SEGMENTO DE EMPRESAS EN EXPANSIÓN DEL MERCADO ALTERNATIVO BURSÁTIL		10.000 € en declaración individual (10.000 € por cada individuo en declaración conjunta que efectúe la inversión)	20%

(1) Resultará de aplicación el porcentaje de deducción incrementado del 9% para los SP que hayan adquirido su vivienda habitual antes del 30/07/2011 (o si antes de esa fecha han satisfecho cantidades para su construcción y tengan derecho a esta deducción); siempre que, además, éstos cumplan alguna de las siguientes condiciones:
- Tener una edad ≤ a 32 años a la fecha del devengo del impuesto y una BI total (menos el mínimo personal y familiar) ≤ a 30.000 €.
- Haber estado en paro por un período ≥ a 183 días durante el ejercicio.
- Tener un grado de discapacidad ≥ al 65%.
- Forme parte de una unidad familiar que incluya, al menos, 1 hijo a 31/12.

(2) Podrán aplicar dicha deducción aquellos SP que hayan satisfecho cantidades con anterioridad al 1/01/2013, siempre que las obras estén concluidas antes del 1/01/2017.

4.9 RETENCIONES, INGRESOS A CUENTA Y PAGOS FRACCIONADOS

RENDIMIENTOS DEL TRABAJO	PORCENTAJE DE RETENCIÓN O INGRESO A CUENTA	
	2015	2016
- Rendimiento del trabajo dependiente (general).	(1 y 2)	(1 y 2)
- Atrasos que corresponden a ejercicios anteriores.	15%	15%
- Retribuciones a Administradores y miembros del Consejo de Administración.	37%	35%
- Retribuciones a Administradores y miembros del Consejo de Administración de entidades con INCN < 100.000 € año anterior.	20%	19%
- Derivados de impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares.	19%	18%
- Derivados de la elaboración de obras literarias, artísticas o científicas, siempre que se ceda el derecho a su explotación.	19%	18%
- Rendimientos relaciones laborales de carácter especial dependiente.	Mín.15%	Mín. 15%
- Contratos laborales, duración < al año.	Mín. 2%	Mín. 2%
- Régimen fiscal aplicable a trabajadores desplazados a territorio español:		
- Hasta 600.000 €	24%	24%
- Desde 600.000 € en adelante	47%	45%
RENDIMIENTOS DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS		
- Rendimientos de actividades profesionales.	19%	18%
- Profesionales de nuevo inicio (primer año y en los dos siguientes)(3)	9%	9%
- Si los rendimientos íntegros del ejercicio anterior son < a 15.000 € y, además, tales rendimientos son > al 75% de la suma de rendimientos del trabajo + de AE.	15%	15%
- Rendimientos satisfechos a recaudadores municipales, mediadores de seguros que utilicen los servicios de auxiliares externos y a Delegados comerciales de la entidad pública empresarial Loterías y Apuestas del Estado.	9%	9%
- Determinadas actividades que determinen su rendimiento por estimación objetiva.	1%	1%
- Rendimientos de actividades agrícolas, ganaderas o forestales:		
- Con carácter general.	2%	2%
- Engorde de porcino y avicultura.	1%	1%

4.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

RENDIMIENTOS DEL CAPITAL		
- Rendimientos capital mobiliario, incluso los satisfechos en especie - Dividendos	20%	19%
- Rendimientos derivados de la reducción de capital con devolución de aportaciones y reparto de la prima de emisión entre los accionistas de las SICAV.	20%	19%
- Rendimientos del capital mobiliario, procedentes de los PALP, por disposición del capital con anterioridad al plazo de 5 años o incumplir el límite de aportaciones.	20%	19%
- Rendimientos procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos.	20%	19%
- Cesión de derechos de imagen.	24%	24%
- Rendimientos procedentes de la propiedad intelectual, industrial, prestación de asistencia técnica, del arrendamiento de bienes muebles, negocios o minas y del subarrendamiento sobre los bienes anteriores, cualquiera que sea su calificación.	20%	19%
OTRAS RENTAS		
- GP derivadas de la transmisión o reembolso de participaciones en IIC.	20%	19%
- Premios en juegos, concursos, rifas.	20%	19%
- Los premios de las loterías y apuestas organizadas por la Sociedad Estatal Loterías y Apuestas del Estado y por los órganos o entidades de las Comunidades Autónomas, así como de los sorteos organizados por la Cruz Roja Española y de las modalidades de juegos autorizadas a la Organización Nacional de Ciegos Españoles.	20%	20%

PAGOS FRACCIONADOS

En régimen de Estimación Directa: (4)
- 20% sobre el rendimiento neto acumulado resultante del diferencial (ingresos computables - gastos deducibles), deduciendo el importe de los pagos anteriormente efectuados y el de las retenciones practicadas, hasta el último día del período trimestral de la declaración.

En régimen de Estimación Objetiva: (4)
- Con carácter general el 4% sobre la imputación inicial del rendimiento neto resultante de la aplicación de los módulos. No obstante, el porcentaje será del 3% cuando se trate de actividades que tengan sólo una persona asalariada, y del 2% cuando no se disponga de personal asalariado.
Porcentaje del 2% sobre el volumen de ingresos del período, cuando se trate de actividades agrícolas, ganaderas, forestales o pesqueras, cualquiera que fuese el método de determinación del rendimiento neto.

[1] El porcentaje de retención o ingreso a cuenta será el que resulte de aplicar la escala establecida en el RD 1003/2014 de desarrollo reglamentario de la Ley 26/2014 por la que se modifica la Ley 35/2006 del IRPF, expresándose con dos decimales..

[2] Podrá reducirse la retención en un 2%, cuando el perceptor, con retribuciones íntegras < a 33.007,20 €, comunique al pagador que destina cantidades a la adquisición o rehabilitación de su vivienda habitual, efectuada aquélla con anterioridad al 1/01/2013, sin que la retención pueda llegar a ser negativa.

[3] Aplicable durante el 1º período impositivo de inicio de la actividad y en los 2 siguientes, siempre que no se haya realizado actividad profesional alguna en el año anterior a la fecha de inicio de las actividades.

[4] Aplicable durante el 1º período impositivo de inicio de la actividad y en los 2 siguientes, siempre que no se haya realizado actividad profesional alguna en el año anterior a la fecha de inicio de las actividades.

[5] Podrá reducirse el importe del pago fraccionado en el caso de EoP que estén destinando cantidades para la adquisición de vivienda habitual utilizando financiación ajena, con derecho a deducción por vivienda habitual:
- El 2% del rendimiento neto correspondiente al período que medie entre el 1/01 y el último día del trimestre al que se refiere el pago fraccionado, siempre que:
  - Aplique el régimen de estimación directa (modalidades normal o simplificada).
  - Sus ingresos previsibles no sean > a 33.007,20 €, calculados elevando al año los rendimientos íntegros del 1º trimestre.
  - Con el límite de 660,14 € por trimestre.
- El 0,5% del rendimiento neto si:
  - Aplica el régimen de estimación objetiva.
  - Sus ingresos previsibles no sean > a 33.007,20 €, determinados en función de los datos - base del 1º día del año de inicio de la actividad, elevados al año.
  - A falta de datos base se aplicará la regla prevista para las actividades agrícolas, forestales o pesqueras.
- El 2% del volumen de ingresos del trimestre -sin tener en cuenta las subvenciones de capital y las indemnizaciones-, si:
  - Son SP que ejercen actividades agrícolas, ganaderas o pesqueras.
  - Sus ingresos previsibles no sean > a 33.007,20 €, -sin tener en cuenta las subvenciones de capital y las indemnizaciones- determinados en función de los ingresos del 1º trimestre, elevados al año.
  - Con el límite de 660,14 € por trimestre acumulado en el período impositivo.
- Se excluyen de la posibilidad de aplicar estas minoraciones:
  - Los SP que realizan 2 o más actividades comprendidas en ordinales distintos.
  - Los SP que además perciban rendimientos del trabajo y hayan comunicado que destinan cantidades a adquirir vivienda habitual a su empleador, con derecho a deducción.
  - Cuando las cantidades se destinen a construir o ampliar la vivienda o a cuentas vivienda.

5. - IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO EN CATALUNYA

La Ley 36/2014 de PGE para el año 2015 prorroga, para este año, el restablecimiento del IP.

A continuación, resumimos los aspectos más relevantes a tener en cuenta:

5.1 OBLIGATORIEDAD DE SU PRESENTACIÓN

Resultarán obligadas todas aquellas personas físicas que individualmente tengan:
- la titularidad de bienes y derechos valorados en una cifra > a 2 M €, o bien que
- su BI (valor de bienes y derechos no exentos menos deudas) sea > a 500.000 €.

El mínimo exento de 500.000 € también será aplicable en el caso de SP no residentes que tributen por obligación personal de contribuir y a aquéllos sometidos a obligación real de contribuir y 700.000 € para aquéllos sometidos a obligación real de contribuir.

En relación a los SP no residentes en territorio español, será obligatorio nombrar una persona física o jurídica, con residencia en España, para que les represente ante la AEAT en relación con sus obligaciones por este impuesto, cuando operen por mediación de un EP o cuando por la cuantía y características del patrimonio del SP -situado en territorio español- así lo requiera la AEAT, y a comunicar dicho nombramiento debidamente acreditado, antes del fin del plazo de declaración del impuesto.

5.2 EXENCIÓN DE LA VIVIENDA HABITUAL

La vivienda habitual del SP está exenta hasta un importe máximo de 300.000 €.

5.3 EXENCIÓN DE LA EMPRESA FAMILIAR

A) ACTIVIDAD EMPRESARIAL O PROFESIONAL (EoP individuales):
Se aplica:
- Sobre el valor neto de los elementos patrimoniales afectos a la actividad siempre que ésta se realice de forma habitual, personal y directa.
- Cuando dicha actividad constituya la fuente principal de renta del SP.

B) PARTICIPACIONES EN ENTIDADES: Se aplica a la plena propiedad y nuda propiedad y al usufructo vitalicio sobre las participaciones que cumplan los siguientes requisitos:
- Que la entidad realice de manera efectiva una AE(1) y, por tanto, NO tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.
- Que la participación del SP en la entidad tiene que ser ≥ del 5% individualmente o del 20% computándola conjuntamente con su cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de 2º grado (parentesco por consanguinidad, afinidad o adopción).
- El SP debe ejercer funciones efectivas de dirección en la entidad, percibiendo una remuneración > al 50% de la totalidad de sus rendimientos del trabajo y de AE, sin computar los rendimientos de la actividad cuyos bienes y derechos afectos disfruten de la exención A), ni tampoco las retribuciones percibidas por funciones de dirección en otras entidades.
- Cuando el cómputo sea conjunto, basta que una persona del grupo familiar cumpla esta condición para que la exención alcance a todos ellos.

- La exención sólo alcanza al valor de las participaciones en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad, minorados en el importe de las deudas derivadas de la misma, y el valor del patrimonio neto de la entidad; aplicándose estas mismas reglas en la valoración de las participaciones de entidades participadas para determinar el valor de la de su entidad tenedora.

(1) Para determinar si existe actividad económica o si un elemento patrimonial se encuentra afecto a ella, se estará a lo dispuesto en el IRPF -art. 27 Ley 26/2014-.

5.4 TARIFA DE GRAVAMEN

Sobre la base neta resultante, después de aplicar una reducción en concepto de mínimo exento y, en su caso, por vivienda habitual y/o por empresa familiar, se aplicará la siguiente tarifa:

BL Hasta €	**CI** €	**Resto** Hasta €	**TIPO APLICABLE** Porcentaje
0	0	167.129,45	0,210%
167.129,45	350,97	167.123,43	0,315%
334.252,88	877,41	334.246,87	0,525%
668.499,75	2.632,21	668.500,00	0,945%
1.336.999,75	8.949,54	1.336.999,26	1,365%
2.673.999,01	27.199,58	2.673.999,02	1,785%
5.347.998,03	74.930,46	5.347.998,03	2,205%
10.695.996,06	192.853,82	en adelante	2,750%

5.5 CUOTA MÍNIMA. LÍMITE DE LA CUOTA A INGRESAR

Exclusivamente para los SP por obligación personal, la suma de la CI del IP y de las CI del IRPF (general y del ahorro) no podrá exceder del 60% de la suma de las BI (general y del ahorro) del IRPF. Si se produce un exceso de cuota sobre dicho límite, la cuota del IP debe reducirse en la cuantía del citado exceso, con el límite del 80% de la misma.

Para la determinación del citado límite han de tenerse en cuenta las siguientes normas:

1) No se tendrán en cuenta:
   - La parte de la BI del ahorro derivada de ganancias y pérdidas patrimoniales que corresponda al saldo positivo de las obtenidas por las transmisiones de elementos patrimoniales adquiridos o de mejoras realizadas en los mismos con más de un año de antelación a la fecha de transmisión, ni la parte de las CI del IRPF correspondientes a dicha parte de la BI del ahorro.
     A la BI del ahorro se le debe sumar el importe de los dividendos y participaciones en beneficios de sociedades patrimoniales.
   - La parte de la cuota íntegra del IP que corresponda a bienes que, por su naturaleza o destino, no sean susceptibles de producir rendimientos gravados por el IRPF (por ejemplo, joyas, automóviles de uso particular, etc.).

2) Cuando en el IRPF los miembros de la unidad familiar hayan optado por la tributación conjunta, para el cálculo del límite de las CI conjuntas del IRPF y las individuales del IP se acumulan las CI devengadas por los citados miembros en el IP. Si procede reducir las cuotas del IP, su cuantía se prorratea entre los SP, en proporción al importe de sus CI del IP, sin perjuicio de lo señalado anteriormente.

6.- IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

6.1 OBLIGATORIEDAD DE SU PRESENTACIÓN

Están obligados a presentar la declaración los contribuyentes que a continuación se detallan, con independencia de que hayan desarrollado o no actividades durante el período impositivo y de haber obtenido o no rentas sujetas al impuesto.

Toda clase de entidades, cualquiera que sea su forma o denominación, siempre que tengan personalidad jurídica propia, excepto las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil; entre otras:	- Las sociedades mercantiles: anónimas, de responsabilidad limitada, colectivas, laborales, sociedades civiles con objeto mercantil [1], etc. - Las sociedades estatales, autonómicas, provinciales y locales. - Las sociedades cooperativas y las sociedades agrarias de transformación. - Las sociedades unipersonales. - Las AIE. - Las AIE europeas. - Las asociaciones, fundaciones e instituciones de todo tipo, tanto públicas como privadas. - Los entes públicos (Administraciones del Estado, Administración de las CCAA, Corporaciones locales, Organismos Autónomos, etc.).
Entidades carentes de personalidad jurídica propia:	- Los fondos de inversión. - Las UTE. - Los fondos de capital-riesgo y los fondos de inversión colectiva de tipo cerrado. - Los fondos de pensiones. - Los fondos de regulación del mercado hipotecario. - Los fondos de titulización hipotecaria. - Los fondos de titulización de activos. - Los fondos de garantía de inversiones. - Las comunidades titulares de montes vecinales en mano común. - Los fondos de Activos Bancarios.

[1] Para los períodos iniciados a partir del 1/01/2016, se incorpora como contribuyentes a las sociedades civiles con objeto mercantil, tributando al régimen general o régimen especial que les corresponda, en lugar del régimen de atribución de rentas. Se ha establecido un régimen fiscal especial para la disolución y liquidación de aquellas sociedades civiles que pasen a estar sujetas al IS. (ver apartado 4.2 del IRPF).

Como únicas **excepciones a la obligación general de declarar**, la normativa vigente contempla las siguientes:

EXENCIÓN TOTAL:	- El Estado, las CCAA y las entidades locales. - Los organismos autónomos del Estado y entidades de derecho público de análogo carácter de las CCAA y de las entidades locales. - El Banco de España, los Fondos de garantía de depósitos de Entidades de Crédito y los Fondos de garantía de inversiones. - Las Entidades Gestoras y Servicios Comunes de la SS. - El Instituto de España y las Reales Academias oficiales integradas en aquél y las instituciones de las CCAA con lengua oficial propia que tengan fines análogos a los de la Real Academia Española. - Los restantes organismos públicos mencionados en las disposiciones adicionales 9ª y 10ª, apartado 1, de la Ley 6/1997 de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, así como las entidades de derecho público de análogo carácter de las CCAA y de las entidades locales. - Las Agencias Estatales a que se refieren las Disposiciones adicionales 1ª, 2ª y 3ª de la Ley 28/2006 de Agencias estatales para la mejora de los servicios públicos, así como aquellos Órganos públicos que estuvieran totalmente exentos del IS y se transforman en Agencias Estatales. - El Consejo Internacional de Supervisión Pública en estándares de auditoría, ética profesional y materias relacionadas.

EXENCIÓN PARCIAL:	A. Las entidades e Instituciones sin ánimo de lucro a las que sea de aplicación el título II de la Ley 49/2002 de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. B. Otras entidades: - Las Instituciones sin ánimo de lucro no incluidas en el apartado anterior. - Las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas. - Los colegios profesionales, las asociaciones empresariales, las cámaras oficiales y los sindicatos de trabajadores. - Los fondos de promoción de empleo constituidos al amparo del art. 22 de la Ley 27/1984 sobre reconversión y reindustrialización. - Las Mutuas colaboradoras de la SS, reguladas en el RD Leg. 1/1994. - La entidad de derecho público Puertos del Estado y las respectivas de las CCAA, así como y las Autoridades Portuarias. - Los partidos políticos, en los términos establecidos en la Ley Orgánica 8/2007 sobre financiación de los partidos políticos. NOTA: Los contribuyentes con exención parcial enumerados en este apartado B) Otras entidades, no tendrán la obligación de presentar la declaración cuando cumplan los siguientes requisitos: a) Que sus ingresos totales sean < a 50.000 año. b) Que los ingresos correspondientes a rentas no exentas sean < a 2.000 año. c) Que todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención.

6.2 ENTIDAD PATRIMONIAL

La nueva LIS introduce el término de "entidad patrimonial" para denominar a aquellas sociedades que se destinan principalmente a la gestión de un patrimonio (inmobiliario o mobiliario) y no realizan una AE.

Se entenderá por ACTIVIDAD ECONÓMICA:
La ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.
En el caso de **arrendamiento** de inmuebles, se entenderá que existe AE, únicamente cuando para su ordenación se utilice, al menos, **una persona empleada con contrato laboral y jornada completa**.
En el supuesto de entidades que formen parte del mismo **grupo de sociedades** según los criterios establecidos en el art. 42 del CCom., con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el concepto de AE se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo.

Concepto de ENTIDAD PATRIMONIAL:	
Cuando más de la 1/2 de su activo esté constituido por valores o no esté afecto a una AE.	
Elementos que no computarán como no afectos	**VALORES:**
	Los poseídos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias.
	Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de AE.
	Los poseídos por sociedades de valores como consecuencia del ejercicio de la actividad constitutiva de su objeto.
	Los que otorguen, al menos, el **5% del capital** de una entidad y se posean durante un **plazo mínimo de 1 año**, con la finalidad de dirigir y gestionar la participación, siempre que se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales.
	DINERO O DERECHOS DE CRÉDITO:
	A estos efectos no se computarán, en su caso, el dinero o derechos de crédito procedentes de la transmisión de elementos patrimoniales afectos a AE que se haya realizado en el período impositivo o en los dos períodos anteriores.

Determinación del valor del activo y de los valores y elementos no afectos	Entidad individual	Media de los **balances trimestrales** del ejercicio de la entidad
	Grupo de sociedades	Media de los **balances consolidados trimestrales del grupo**

6.3 ASPECTOS GENERALES A CONSIDERAR EN LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE

A. IMPUTACIÓN TEMPORAL. INSCRIPCIÓN CONTABLE DE INGRESOS Y GASTOS

Concepto	Periodo impositivo
Ingresos y gastos derivados de transacciones o hechos económicos	En aquél en el que se produzca su **devengo**, con arreglo a la normativa **contable** con independencia de la fecha de su pago o de su cobro
Cargos o abonos a la cuenta de reservas	En aquél en el que los mismos se realicen como consecuencia de cambios de criterios contables, excepto que hubieran sido integrados en las BI de ejercicios anteriores
Operaciones a plazos o con precio aplazado y deterioros de valor de créditos	En aquél en el que sean **exigibles** los cobros correspondientes de cualquier clase de renta, excepto que la entidad decida aplicar el criterio del devengo. No resultará fiscalmente deducible el deterioro de valor de los créditos cuyo importe no haya sido integrado en la BI por aplicación del criterio especial de imputación para las operaciones a plazos o con precio aplazado, hasta que ésta no se realice.
Reversión de gastos	No se integrarán en la BI si el gasto no se consideró como fiscalmente deducible
Rentas negativas generadas en la transmisión a otras entidades del grupo (art. 42 CCom.) de elementos del inmovilizado material e intangible, inversiones inmobiliarias, valores representativos de deuda, o inversiones financieras en instrumentos de patrimonio.	En el período en que dichos elementos patrimoniales sean dados de **baja del balance de la adquirente, transmitidos a terceros ajenos al grupo, o cuando el transmitente y adquirente dejen de formar parte del mismo grupo.** En el caso de que la renta negativa se obtenga de la transmisión de participaciones en capital o fondos propios de entidades, así como de establecimientos permanentes, aquélla **se minorará en el importe de las rentas positivas obtenidas en dicha transmisión a terceros**. Esta minoración no se producirá, si se prueba que estas rentas han tributado efectivamente a un tipo de gravamen de al menos el 10%. La misma regla se aplicará en el supuesto de transmisión de participaciones en UTEs, o formas análogas de colaboración situadas en el extranjero.
Dotaciones por deterioro de créditos u otros activos derivadas de posibles insolvencias con deudores no vinculados, así como los correspondientes a dotaciones o aportaciones a sistemas de previsión social y, en su caso, prejubilación, que hayan generado activos por impuesto diferido	En aquél en que se produzca su devengo con **el límite del 70%** de la BI positiva previa a su integración, a la aplicación de la reserva de capitalización y a la compensación de las BINs. No obstante, dicha integración estará sometida para el ejercicio 2015 para las entidades con volumen de operaciones > a 6.010.121,04 € en 2014, a los límites establecidos para la compensación de BINs. Las cantidades no integradas en un período impositivo se integrarán en los períodos siguientes con el mismo límite. A estos efectos, se integrarán en primer lugar, las dotaciones correspondientes a los períodos más antiguos.
Ingresos de quitas y esperas (Ley Concursal)	Se imputarán a medida que proceda registrar **con posterioridad gastos financieros derivados de la misma deuda y hasta el límite del citado ingreso.**

B. CORRECCIONES DE VALOR:

AMORTIZACIONES		
Amortización lineal: - La LIS ha aprobado una nueva tabla de amortización que sustituye en su integridad a la vigente hasta 31/12/2014:		
Tipo de elemento – Amortización lineal	**Coeficiente lineal máximo**	**Periodo años máximo**
OBRA CIVIL		
Obra civil general	2%	100
Pavimentos	6%	34
Infraestructuras y obras mineras	7%	30
CENTRALES		
Centrales hidráulicas	2%	100
Centrales nucleares	3%	60
Centrales de carbón	4%	50
Centrales renovables	7%	30
Otras centrales	5%	40
EDIFICIOS		
Edificios industriales	3%	68
Terrenos destinados exclus. a escombreras	4%	50
Almacenes y depósitos (gaseosos, líquidos y sólidos)	7%	30
Edificios comerciales, administrativos, de servicios y viviendas	2%	100
INSTALACIONES		
Subestaciones. Redes de transporte y distrib. de energía	5%	40
Cables	7%	30
Resto instalaciones	10%	20
Maquinaria	12%	18
Equipos médicos y asimilados	15%	14
ELEMENTOS DE TRANSPORTE		
Locomotoras, vagones y equipos de tracción	8%	25
Buques y aeronaves	10%	20
Elementos de transporte interno	10%	20
Elementos de transporte externo	16%	14
Autocamiones	20%	10
MOBILIARIO Y ENSERES		
Mobiliario	10%	20
Lencería	25%	8
Cristalería	50%	4
Útiles y herramientas	25%	8
Moldes, matrices y modelos	33%	6
Otros enseres	15%	14
EQUIPOS ELECTRÓNICOS E INFORMÁTICOS. SISTEMAS Y PROGRAMAS		
Equipos electrónicos Equipos para procesos de información	20%	10
Sistemas y programas informáticos	25%	8
Producciones cinematográficas, fonográficas, videos y series audiovisuales	33%	6
Otros elementos	33% 10%	6 20

6.- IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

RÉGIMEN TRANSITORIO DE APLICACIÓN DE LA NUEVA TABLA DE AMORTIZACIÓN	
SITUACIÓN	**AMORTIZACIÓN PARA PERÍODOS INICIADOS A PARTIR DEL 1/01/2015**
Elementos patrimoniales para los que, en períodos impositivos anteriores a 1/01/2015, se les aplicase un coeficiente de amortización lineal distinto al que ahora resultaría.	La resultante de dividir el valor neto fiscal existente al inicio del 1º período impositivo que comience a partir de dicha fecha, entre los años de vida útil que resten por completar según la nueva tabla
Elementos patrimoniales para los que, en períodos impositivos anteriores a 1/01/2015, se les estuviese aplicando un método de amortización distinto al lineal.	Se podrá optar, por aplicar el método de amortización lineal previsto en la nueva tabla durante el período que restase hasta finalizar su nueva vida útil.
No aplicación de la limitación sobre aquellos elementos patrimoniales que hayan sido objeto de un procedimiento específico de comunicación o de autorización, por parte de la AEAT, en relación a su amortización.	

OTRAS CONSIDERACIONES	
Inmovilizado Intangible con vida útil definida	Se amortizará atendiendo a la duración de la misma (hasta ahora era a décimas partes)
Libertad de amortización	- Los elementos de inmovilizado material e intangible, excluidos los edificios, afectos a las actividades de I+D - Los gastos de I+D activados como inmovilizado intangible, excluidas las amortizaciones que disfruten de libertad de amortización - Los elementos de inmovilizado material nuevos cuyo valor unitario no exceda de 300 € hasta el límite anual de 25.000 €. Para el 2015, se mantiene el régimen transitorio establecido respecto de la libertad de amortización de elementos nuevos del inmovilizado material correspondientes a las inversiones realizadas hasta el 31/03/2012 - RDL 12/2012, con los siguientes límites: - Libertad de amortización con mantenimiento de empleo: 40% de la BI. Libertad de amortización sin mantenimiento de empleo: 20% de la BI.
Deducibilidad fiscal de la limitación amortizaciones períodos 2013 y 2014	Durante los ejercicios 2013 y 2014 las amortizaciones contables sobre el inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias, de entidades que no fuesen ERD, estuvieron limitadas a un 70%. La amortización que no resultó fiscalmente deducible, se deducirá a partir del 1º período impositivo que se inicie dentro del año 2015: - De forma lineal durante un plazo de 10 años; u opcionalmente, - Durante la vida útil del elemento patrimonial.
DEDUCCIÓN POR REVERSIÓN DE MEDIDAS TEMPORALES: dado que aquella limitación se produjo al tipo impositivo del 30% y la reversión será con el tipo del 28% (período 2015) y 25% (período 2016 y siguientes), se establece una deducción en cuota del 2% y del 5% respectivamente aplicable sobre los importes que se integren en la BI.	

6.- IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

FONDO DE COMERCIO ADQUIRIDO A TÍTULO ONEROSO E INMOVILIZADO INTANGIBLE CON VIDA ÚTIL INDEFINIDA
Serán deducibles el precio de adquisición de los fondos de comercio y de los activos intangibles de vida útil indefinida, con el límite anual del 5%, sin los requisitos que existían hasta ahora (onerosidad; reserva indisponible; grupo art. 42 CCom.).

RÉGIMEN TRANSITORIO	
Aplicación temporal	Para los períodos impositivos iniciados en los años 2012, 2013, 2014 y 2015.
Deducibilidad y limitación	- Fondo de comercio financiero: Será deducible la diferencia entre el precio de adquisición y el valor del patrimonio neto de la participación en la entidad, con el límite anual del 1%. - Fondo de comercio adquirido a terceros: 1% - Inmovilizado intangible con vida útil indefinida: Será deducible el precio de adquisición originario del inmovilizado intangible con vida útil indefinida, con el límite anual del 2%.

PÉRDIDA POR DETERIORO DEL VALOR DE ELEMENTOS PATRIMONIALES
A partir de 1/01/2015, no resulta fiscalmente deducible el deterioro de valor de elementos patrimoniales, excepto los relativos a **existencias** e **insolvencias**. Así pues **no son deducibles las perdidas por deterioro de**: - Del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias e inmovilizado intangible, incluido el fondo de comercio. - De los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades. - De los valores representativos de deuda. - De las existencias, en cuando no se ajuste a las prescripciones de la normativa contable.
No obstante, estas pérdidas serán fiscalmente deducibles cuando se produzca la baja o transmisión de los elementos (efecto de la valoración contable diferente a la fiscal).

CRÉDITOS POR INSOLVENCIAS	
Deducibilidad y limitación	Serán deducibles las pérdidas por deterioro, cuando en el momento del devengo del IS, concurra alguna de las circunstancias siguientes: - Hayan transcurrido más de 6 meses desde el vencimiento de la obligación. - El deudor esté declarado en situación de concurso. - El deudor esté procesado por el delito de alzamiento de bienes. - Las obligaciones hayan sido reclamadas judicialmente o sean objeto de litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro. No serán deducibles las pérdidas por deterioro de los siguientes créditos: - Los adeudados por entidades de derecho público, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su cuantía. - Los adeudados por personas o entidades vinculadas, salvo que estén en situación de concurso y se haya producido la apertura de la fase de liquidación. - Las estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores.

RÉGIMEN TRANSITORIO DETERIORO DE LAS PARTICIPACIONES
- La reversión de las pérdidas por deterioro de las participaciones en entidades cotizadas o no cotizadas que hayan resultado fiscalmente deducibles de la BI en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1/01/2013, se integrarán en la BI del período en el cual el valor de los fondos propios al cierre del ejercicio exceda al del inicio. - Igualmente, serán objeto de integración en la BI las referidas pérdidas por deterioro, por el importe de los dividendos o participaciones en beneficios percibidos de las entidades participadas, excepto que dicha distribución no tenga la condición de ingreso contable. - Por el contrario, no se aplicará la reversión respecto de aquellas pérdidas por deterioro que vengan determinadas por la distribución de dividendos o participaciones en beneficios y que no dieron lugar a la aplicación de la DDI interna o bien que las referidas pérdidas no hubiesen resultado fiscalmente deducibles en el ámbito de la deducción por DDI internacional.

C. PROVISIONES Y OTROS GASTOS

NO SERÁN DEDUCIBLES FISCALMENTE, CON DETERMINADAS EXCEPCIONES LOS QUE SE CITAN:

- Gastos por provisiones y fondos internos para la cobertura de contingencias idénticas o análogas a las que son objeto del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones
- Gastos relativos a retribuciones a largo plazo al personal mediante sistemas de aportación o prestación definida
- Contribuciones para la cobertura de contingencias análogas a las de los planes de pensiones
- Gastos asociados a provisiones
- Gastos de actuaciones medioambientales
- Gastos de personal que se corresponde con pagos basados en instrumentos de patrimonio como forma de retribución
- Gastos relativos a provisiones técnicas realizadas por entidades aseguradoras y dotación a la reserva de estabilización
- Gastos de fondo de provisiones técnicas efectuados por las sociedades de garantía recíproca
- Gastos inherentes a los riesgos derivados de garantías de reparación y revisión y dotaciones para la cobertura de gastos accesorios para devolución de ventas

D. GASTOS NO DEDUCIBLES

Concepto	Límite
Los que representen una retribución de fondos propios. Tendrá dicha consideración la correspondiente a los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades con independencia de su naturaleza contable, así como los préstamos participativos entre empresas del mismo grupo (No aplicable a préstamos otorgados con anterioridad al 20/06/2014).	En cualquier caso
Los derivados de la contabilización del IS. No tendrán la consideración de ingresos los procedentes de dicha contabilización.	
Las multas y sanciones penales y administrativas, los recargos del período ejecutivo y el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo.	
Las pérdidas del juego	
Los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico.	
Los donativos y liberalidades. No se entenderán comprendidos bajo este concepto: - los gastos por atenciones a clientes o proveedores, ni al personal con arreglo a los usos y costumbres, ni los realizados para promocionar directa o indirectamente la venta de bienes y prestación de servicios ni los que se hallen correlacionados con los ingresos. - las retribuciones a los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección, u otras derivadas de un contrato de carácter laboral.	Los gastos por atenciones a clientes o proveedores, serán deducibles con el límite del 1% del INCN del período impositivo.
Los gastos por atenciones a clientes o proveedores, serán deducibles con el límite del 1% del INCN del período impositivo.	Excepto que se pruebe que el gasto devengado responde a una operación o transacción efectivamente realizada
Los gastos financieros derivados de deudas con entidades del grupo destinadas a la adquisición a otras entidades del grupo de participaciones en el capital de otras entidades o a la realización de aportaciones en el capital o fondos propios.	Excepto que se acredite que existen motivos económicos válidos para la realización de dichas operaciones
Los gastos derivados de la extinción de la relación laboral común o especial.	Serán deducibles con el límite del menor de: - 1 M € - El importe establecido con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores.

Los gastos correspondientes a operaciones vinculadas.	Aquéllos derivados de una calificación fiscal diferente en estas operaciones, no generen ingreso o generen un ingreso exento o sometido a un tipo de gravamen nominal < al 10%.

E. LIMITACIÓN EN LA DEDUCIBILIDAD DE GASTOS FINANCIEROS

Aplicación indefinida	Con efectos desde los períodos impositivos iniciados a partir de 1/01/2012.
Limitación a la deducibilidad	Gastos financieros netos: serán deducibles con el límite del 30% del beneficio operativo del ejercicio.
Definición de gastos financieros netos	Exceso de gastos financieros respecto de los ingresos derivados de la cesión a 3º de capitales propios devengados en el período impositivo excluidos los derivados de: - los gastos de servicios correspondientes a operaciones realizadas, directa o indirectamente, con paraísos fiscales o pagados a través de éstos, excepto que se pruebe que responden a una transacción efectivamente realizada. - los financieros derivados de deudas con entidades grupo en los términos del art. 42 CCom destinadas a la adquisición, a otras entidades del grupo, de participaciones en el capital o fondos propios o a la realización de aportaciones en el capital o fondos propios, que acrediten motivos económicos válidos). - los gastos correspondientes a operaciones vinculadas que, como consecuencia de una calificación fiscal diferente, no generen ingreso o éste sea exento o sometido a un gravamen nominal < 10%
Modo de determinar el beneficio operativo	+/- resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio determinado de acuerdo con el CCom. - amortización del inmovilizado - imputación de subvenciones inmovilizado no financiero y otras - deterioro y resultado por enajenaciones inmovilizado + ingresos financieros de participaciones en instrumentos patrimonio (si son dividendos o participaciones en beneficios de entidades en las que la participación sea > del 5%, directa o indirectamente, o bien el valor de adquisición de la participación es > 20 M €.
Limitación cuantitativa	En todo caso serán deducibles los gastos financieros netos del periodo impositivo por importe de 1 M €.
Plazos para la deducción	Los gastos financieros netos que no hayan sido objeto de deducción podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes conjuntamente con los del período impositivo correspondiente y con el límite señalado del 30%.
Caso de no alcanzar el límite del 30% del beneficio operativo	Si los gastos financieros netos del periodo impositivo no alcanzan el límite del 30% del beneficio operativo del ejercicio, la diferencia entre el citado límite y los gastos financieros se adicionará al citado límite, respecto de la deducción de gastos financieros netos en los períodos impositivos que concluyan en los 5 años inmediatos y sucesivos hasta que se deduzca dicha diferencia.
Limitación adicional del 30%	En relación con los gastos financieros asociados a la adquisición de participaciones en entidades cuando, posteriormente, la entidad adquirida se incorpora al grupo de consolidación fiscal al que pertenece la adquirente o bien es objeto de reestructuración, de manera que la actividad de la adquirida no soporte el gasto financiero derivado de su adquisición.

F. EXENCIÓN PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN EN TERRITORIO ESPAÑOL:

Con efectos desde el 1/01/2015 se suprime el mecanismo de la **deducción por doble imposición interna** equiparando el tratamiento de las rentas derivadas de participaciones en entidades residentes y no residentes, tanto en materia de dividendos como de transmisión de las mismas y estableciendo un régimen de exención general en relación con la transmisión de participaciones en entidades residentes.

EXENCIÓN EN DIVIDENDOS		
	DE FUENTE INTERNA	**DE FUENTE EXTRANJERA**
Requisitos de Tenencia	a) % participación ≥ 5%, directa o indirecta o valor de adquisición de la participación > 20 M €. b) Mantenimiento ininterrumpido de la participación durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio a distribuir o mantenimiento posterior necesario para completar dicho plazo (por el contribuyente o por el grupo de sociedades al que pertenezca).	
Requisito de Tributación Mínima		Sujeción de la participada a un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga a un tipo nominal ≥ 10%. Se entiende cumplido el requisito con países con CDI y cláusula de intercambio de información.
NOTAS: - La exención no será de aplicación en el caso de dividendos o participaciones en beneficios cuya distribución determine un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora. - La exención alcanza a los dividendos o participaciones en beneficios derivados de valores representativos del capital o fondos propios con independencia de su consideración contable (acciones sin voto o acciones rescatables). - Se incluye en el concepto de "participación en beneficio", las retribuciones de préstamos participativos otorgados por entidades del mismo grupo de sociedades, salvo los otorgados con anterioridad al 20/06/2014		

EXENCIÓN EN LA TRANSMISIÓN DE PARTICIPACIONES		
	DE FUENTE INTERNA	**DE FUENTE EXTRANJERA**
Requisitos de Tenencia	a) % participación ≥ 5%, directa o indirecta o valor de adquisición de la participación > 20 M €. b) Mantenimiento ininterrumpido de la participación durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio a distribuir o mantenimiento posterior necesario para completar dicho plazo Los requisitos de tenencia deberán cumplirse el día de la transmisión.	
Requisito de Tributación Mínima		Sujeción de la participada a un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga a un tipo nominal ≥ 10%. Se entiende cumplido el requisito con países con CDI y cláusula de intercambio de información. El requisito de tributación mínima deberá ser cumplido en todos y cada uno de los ejercicios de tenencia de la participación.
No obstante, en el caso de que alguno de los requisitos no se cumplieran, la exención podrá aplicarse de forma parcial de acuerdo con reglas específicas.		

EXENCIÓN EN LOS SUPUESTOS DE SUBHOLDINGS	
Supuestos de entidad participada que obtiene, a su vez, dividendos, participaciones en beneficio o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios	
ENTIDADES RESIDENTES	**ENTIDADES NO RESIDENTES**
Si la entidad participada obtiene dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores en > 70% de sus ingresos, la exención requerirá que el contribuyente tenga participación indirecta en esas entidades que cumpla los requisitos a) y b). (1)	Con independencia del % de este tipo de ingresos, se exige que el requisito de tributación mínima se cumpla, al menos, en la entidad indirectamente participada.
- En el supuesto de que la entidad participada, residente o no residente, obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades procedentes de dos o más entidades respecto de las que sólo en alguna o algunas de ellas se cumplan los requisitos de tenencia o tributación mínima, la exención se referirá a la parte de los dividendos o participaciones respecto de aquellas entidades en las que se cumplan los citados requisitos. - No se aplicará la exención respecto del importe de aquellos dividendos o participaciones en beneficios cuya distribución genere un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora.	

(1) No obstante, la participación indirecta en filiales de 2º o ulterior nivel deberá respetar el % mínimo del 5% salvo que dichas filiales formen parte del mismo grupo con la entidad directamente participada y formulen estados contables consolidados. No aplicará si se acredita integración en la BI de la entidad directa o indirectamente participada sin tener derecho a aplicar exención o deducción.

En ningún caso se aplicará la exención para evitar la doble imposición en territorio español:
En ningún caso se aplicará la exención para evitar la doble imposición en territorio español: a) A las rentas distribuidas por el fondo de regulación público del mercado hipotecario. b) A las rentas obtenidas por AIE y UTEs cuando al menos uno de sus socios sea persona física. c) A las rentas de fuente extranjera que la entidad integre en su BI y sobre las que resulte de aplicación las deducciones para evitar la doble imposición internacional. d) Cuando la participada sea residente en paraíso fiscal, excepto en un EM de la UE y acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realiza AE.

G. EXENCIÓN DE LAS RENTAS OBTENIDAS EN EL EXTRANJERO A TRAVÉS DE UN EP

Supuestos de exención	- Rentas positivas obtenidas en el extranjero mediante EP sujeto y no exento a un impuesto de naturaleza idéntica o análoga con tipo nominal ≥ 10%. No se integrarán las rentas negativas, excepto en el caso de transmisión del mismo o cese de actividad. - Rentas positivas derivadas de la transmisión de un EP que cumplan con el requisito anterior de tributación mínima - Las rentas negativas se minorarán en el importe de las positivas obtenidas anteriormente que hayan tenido derecho a la exención.
No se aplicará la exención	- Cuando el EP esté en un paraíso fiscal, excepto que se trate de un Estado de la UE y se acrediten actividades económicas y motivos económicos válidos. - A las rentas distribuidas por el fondo de regulación público del mercado hipotecario. - A las rentas obtenidas por AIE y UTEs cuando al menos uno de sus socios sea persona física. - A las rentas de fuente extranjera que la entidad integre en su BI y sobre las que se opte por aplicar, si procede, las deducciones para evitar la doble imposición internacional.

H. RESERVA DE CAPITALIZACIÓN

Incentivo	Reducción en la BI del 10% del incremento de los fondos propios.
Requisitos	Ámbito subjetivo - Contribuyentes que tributen de acuerdo con los siguientes tipos de gravamen: - Al tipo general del 28% (25% para el 2016), o por nueva creación del 15%; entidades de crédito y del sector de hidrocarburos del 30% - Mantenimiento del incremento de los fondos propios durante 5 años desde el cierre del ejercicio al que corresponde la reducción, excepto en caso de pérdidas contables. - Dotación de una reserva por el importe de la reducción, debidamente separada en el Balance y que será indisponible durante el plazo de 5 años desde el cierre del período al que corresponda.
Límite	No puede superar el 10% de la BI positiva previa a esta reducción, a las dotaciones por deterioro de los créditos por insolvencias y a la compensación de BINs.
Exceso	En caso de BI insuficiente, las cantidades pendientes se podrán aplicar en los dos períodos impositivos inmediatos y sucesivos conjuntamente con la reducción que pudiera corresponder al período.
Incremento de fondos propios	Se determina por la diferencia positiva entre los fondos propios existentes al cierre del ejercicio sin incluir los resultados del mismo, y los existentes al inicio del mismo, sin incluir los resultados del ejercicio anterior. No se tendrán en cuenta como fondos propios: - Aportaciones de los socios. - Ampliaciones por compensación de créditos. - Ampliaciones por operaciones con acciones propias o de reestructuración. - Reserva legal o estatutaria. - Reservas indisponibles que se doten en concepto de reserva de nivelación de BI o reserva para inversiones en Canarias. - Emisión de instrumentos financieros compuestos. - Variaciones en activos por impuesto diferido por modificaciones del tipo de gravamen.
Incumplimiento	El incumplimiento de los requisitos previos dará lugar a la regularización de las cantidades indebidamente reducidas y a los correspondientes intereses de demora.

6.4 REDUCCIÓN DE LAS RENTAS PROCEDENTES DE DETERMINADOS ACTIVOS INTANGIBLES (Patent-box)

Definición	Las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, se integrarán en la BI en un 40% de su importe. También será de aplicación en el caso de transmisión de los citados activos intangibles cuando dicha transmisión se realice entre entidades que no formen parte de un grupo de sociedades según los criterios establecidos en el art. 42 del CCom. Se entenderá por rentas, la diferencia positiva entre los ingresos del ejercicio procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de los activos, y las cantidades deducidas en el mismo por aplicación de los art. 12.2 ó 13.3 de la LIS y por aquellos gastos directamente relacionados con el activo cedido.

Requisitos	a) Que la entidad cedente haya creado los activos objeto de cesión, al menos, en un 25% de su coste. b) Que el cesionario utilice los derechos de uso o de explotación en el desarrollo de una actividad económica y que los resultados de esa utilización no se materialicen en la entrega de bienes o prestación de servicios por el cesionario que generen gastos fiscalmente deducibles en la entidad cedente, siempre que, en este último caso, dicha entidad esté vinculada con el cesionario. c) Que el cesionario no resida en un país o territorio de nula tributación o considerado como paraíso fiscal, salvo que esté situado en un EM de la UE y el contribuyente acredite que la operativa responde a motivos económicos válidos y realice AE. d) Cuando un mismo contrato de cesión incluya prestaciones accesorias de servicios, deberá diferenciarse en dicho contrato la contraprestación correspondiente a los mismos. e) Que la entidad disponga de los registros contables necesarios para poder determinar los ingresos y gastos, directos e indirectos, correspondientes a los activos objeto de cesión.
Limitación	Esta reducción deberá tenerse en cuenta a efectos de la determinación del importe de la CI a que se refiere el art. 31.1.b) del TRLIS.
Adopción de acuerdo de valoración y Solicitud de acuerdo de calificación de activos	Antes de realizar las operaciones, el contribuyente podrá solicitar a la AEAT: - Adopción de acuerdo de valoración sobre ingresos, gastos y rentas asociados a la transmisión de los activos, adjuntando propuesta de valoración a valor de mercado. - Solicitud de acuerdo de calificación de activos susceptibles de aplicación de la reducción, y de valoración, adjuntando también propuesta de valoración. La resolución de este acuerdo requerirá informe vinculante de la DGT.

6.5 TIPOS DE GRAVAMEN

TIPOS DE ENTIDAD O SOCIEDAD	TIPO % Ejercicio	
	2015	2016
- **Sociedades o entidades en general.**	28%	25%
- **Sociedades o ERD:** - Hasta 300.000 € de BI. - Por el resto. Tienen la consideración de ERD, las de nueva creación y las que en el período impositivo anterior su cifra de negocios hubiese sido < a 10 M €. En caso de vinculación directa o indirecta (según el art. 42 del CCom así como considerando, en su caso, el control ejercido por personas físicas hasta 2º grado de parentesco) se tomará como límite la cifra de negocios conjunta. La cifra de negocios considerada es anual; en el caso de período impositivo < al año natural procederá a prorratearse. No resultará de aplicación este tipo de gravamen al no poder aplicar los incentivos de ERD cuando la entidad tenga la consideración de patrimonial en los términos establecidos en el apartado 2 del art. 5 de la LIS.	25% 28%	25%
- **Sociedades o entidades constituidas a partir de 1/01/2015:** Que realicen actividades económicas, tributarán, en el 1º período impositivo en que la BI resulte positiva y en el siguiente. No se entenderá inicio de actividad económica, cuando la misma haya sido realizada con carácter previo por otras personas o entidades vinculadas o cuando hubiera sido ejercida durante el año anterior por una persona física con participación (directa o indirecta) > al 50%. No tendrán la consideración de entidades de nueva creación, aquéllas que formen parte de un grupo según el art. 42 del CCom, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas. Las constituidas entre el 01/01/2013 y el 31/12/2014 que cumplan con los requisitos anteriores, tributarán según lo previsto en la normativa anterior del TRLIS: (Hasta 300.000 € de BI 15%; Por el resto 20%).	15%	15%

- Mutuas de seguros generales, mutualidades de previsión social y las mutuas colaboradoras de la SS, sociedades de garantía recíproca y de reafianzamiento de la Ley 1/1994 de cooperativas de crédito y cajas rurales (resultados extracorporativos al 30%), colegios profesionales, asociaciones empresariales, cámaras oficiales, sindicatos de trabajadores, entidades sin ánimo de lucro no incluidas en la Ley 49/2002 de uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas, fondos de promoción de empleo constituidos al amparo del art. 22 de la Ley 27/1984 de entidades de derecho público, puertos del estado y las autoridades portuarias, partidos políticos, en relación con las rentas no declaradas exentas., las comunidades titulares de montes vecinales en mano común.	25%	25%
- **Sociedades cooperativas fiscalmente protegidas**. La BI correspondiente a los resultados extracooperativos está sujeta al tipo general.	20%	20%
- **Fundaciones y entidades sin fines lucrativos**, incluidas en la Ley 49/2002.	10%	10%
- **IIC (SICAV y FI)**. Se requiere que los bienes inmuebles que integran el activo de dichas IIC no se enajenen hasta que no hayan transcurrido como mínimo 3 años desde su adquisición, salvo que, con carácter excepcional, medie autorización expresa de la CNMV.	1%	1%
- **SOCIMI.** En los casos en que los dividendos queden exentos o estén sometidos a una tributación < al 10% por parte de los accionistas cuya participación en el capital social sea ≥ al 5%, se aplica un gravamen especial del 19%, a satisfacer por la propia entidad.	0%	0%

6.6 DEDUCCIONES, BONIFICACIONES E INCENTIVOS PARA LA REALIZACIÓN DE DETERMINADAS ACTIVIDADES Y OTROS INCENTIVOS FISCALES:

a) DEDUCCIÓN PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL	**IMPORTE**
- Rentas de fuente extranjera gravadas por un impuesto de naturaleza idéntica o análoga al IS. Aquella parte del impuesto satisfecho en el extranjero que no sea objeto de deducción tendrá la consideración de gasto deducible.	La menor de las siguiente cantidades: Impuesto efectivamente pagado o el similar en España
- Por dividendos percibidos y plusvalías obtenidas de sociedades no residentes, con convenio suscrito, con una participación ≥ al 5% (matriz española-filial extranjera) o un valor de adquisición > 20 M, habiéndose poseído de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya. - Rentas positivas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente cuando haya estado sujeto y no exento a un impuesto de naturaleza idéntica o análoga con un tipo nominal de, al menos, un 10%.	Exentas (ajustes fiscales)
- Las rentas negativas no se integrarán, excepto en el caso de transmisión del EP o cese de su actividad.	

b) BONIFICACIONES EN LA CUOTA:	
ACTIVIDADES	**PORCENTAJE**
ACTIVIDADES EN CEUTA Y MELILLA: - Sobre las rentas obtenidas por entidades que operen efectiva y materialmente en Ceuta, Melilla o sus dependencias (art. 33 LIS).	50%
SERVICIOS PÚBLICOS LOCALES: - Sobre las rentas obtenidas derivadas de la prestación de servicios públicos (art. 34.2 LIS).	99%
ENTIDADES DEDICADAS AL ARRENDAMIENTO DE VIVIENDAS: - Por las rentas generadas por sociedades arrendadoras de viviendas cumpliendo una serie de condiciones normativas (art. 49.1 LIS). Incompatible con la reserva de capitalización prevista en el art. 25 LIS.	85%
COOPERATIVAS ESPECIALMENTE PROTEGIDAS: - De trabajo asociado; agrarias; de explotación comunitaria de la tierra; del mar y de consumidores y usuarios (art 34.2 Ley 20/1990 de Régimen Fiscal de las Cooperativas).	50%

c) DEDUCCIONES PARA INCENTIVAR LA REALIZACIÓN DE DETERMINADAS ACTIVIDADES Y OTROS INCENTIVOS FISCALES

NORMAS COMUNES:

Las deducciones previstas en la LIS por la realización de determinadas actividades están sometidas a un límite conjunto que se calcula del siguiente modo:

CI – BONIFICACIONES Y DEDUCCIONES POR DOBLE IMPOSICIÓN E INTERNACIONAL = CUOTA BASE LIMITADA	• Límite conjunto del 25% • Para la deducción por actividades de I+D+IT, el límite se eleva hasta el 50% en relación a los períodos impositivos iniciados en: 2012, 2013, 2014 y 2015, siempre que la deducción exceda del 10% de la CI del ejercicio (minorada en las bonificaciones y deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional).

Las cantidades no deducidas por sobrepasar el límite podrán aplicarse:
- En las liquidaciones de los periodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos.
- En las liquidaciones de los periodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos si corresponden a la deducción por Actividades de Investigación Científica e Innovación Tecnológica.

	NORMATIVA	PERÍODO 2015
ACTIVIDADES INCENTIVADAS	**LIS**	**PORCENTAJE / IMPORTE**
Investigación y Desarrollo: - Inversiones en inmovilizado material e intangible afectos a I+D, excluidos y terrenos.	art. 35.1 (1)	8%
Investigación y Desarrollo:		
- Gastos Investigación y Desarrollo.		25%
- Sobre el exceso de la ½ de los 2 años anteriores.		42%
Investigación y Desarrollo - adicionalmente I+D.: - Importe de los gastos del personal de la entidad correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de I+D.		+17%
Innovación tecnológica:	art. 35.2	
- Actividades de Diagnóstico tecnológico tendentes a la identificación, definición y orientación de soluciones tecnológicas avanzadas.		12%
- Diseño Industrial e ingeniería de procesos.		12%
- Adquisición Tecnológica avanzada en forma de patentes, licencias.		12%
- Obtención certificado de cumplimiento de las normas ISO 9000, GMP		12%
Inversiones en producciones cinematográficas.	art. 36.1 (2)	Hasta 1M €: 20% Exceso: 18%
Inversiones en coproducción cinematográfica.		En función del % de participación
Productores registrados que se encarguen de la ejecución de una producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales	art.36.2 (3)	15%
Producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales	art. 36.3 (4)	20%
Reinversión de beneficios extraordinarios.	Antiguo art. 42 TRLIS	(5)
Creación de empleo: Contratación del 1º trabajador < de 30 años mediante contrato indefinido de apoyo a los emprendedores.	art. 37.1	3.000 € (6)
Creación de empleo: Entidades con plantilla < 50 trabajadores que concierten trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores.	art. 37.2	50% (6) y (7)
Creación de empleo para trabajadores con discapacidad, dependiendo del grado: ≥ 33% y < 65% ≥ 65%	art. 38 (persona/año)	9.000€ 12.000€
Donativos, donaciones y aportaciones a entidades de la Ley 49/2002 reguladora del régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos y incentivos fiscales del mecenazgo.	art. 20 y Disp. Transitoria 5ª Ley 49/2002 (DF 5ª Ley IS)	En general:35% En casos concretos: 37,5% (9)

6.- IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

(1) Régimen optativo de aplicación de la deducción por I+D+IT:
Las empresas que apliquen el tipo general de gravamen y las entidades de crédito, y entidades que se dediquen a la exploración investigación y explotación de yacimientos y almacenamientos subterráneos de hidrocarburos, podrán optar por aplicar la deducción:
a) En los términos generales con los límites del 25% o del 50%, u opcionalmente,
b) Dejar excluidas de la aplicación del límite las deducciones por I+D generadas a partir del 1/01/2013, aplicando un descuento del 20% de su importe, pudiendo, en caso de insuficiencia de cuota, solicitar su abono por parte de la AEAT sin devengo de interés de demora.

El importe de la deducción aplicada o abonada, en el caso de actividades de I+D no podrá superar conjuntamente el importe de 1 M año.
El importe de la deducción aplicada o abonada por las actividades de I+D+IT, no podrá superar conjuntamente y por todos los conceptos los 3 M € año.

Adicionalmente, en el supuesto de que los gastos de I+D del periodo impositivo sean > al 10% del INCN del mismo, la deducción por I+D generada en dicho período podrá quedar excluida del límite y aplicarse o abonarse con un descuento del 20% de su importe, transcurrido al menos un año desde la finalización del período impositivo en que se generó la deducción, hasta un importe adicional de 2 M €.

(2) Por las inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales, con las siguientes condiciones:
- Al menos el 50% de la base de deducción deberá corresponderse con gastos realizados en territorio español.
- El importe de esta deducción no podrá ser > a 3 M € año.
- El importe de esta deducción conjuntamente con el resto de ayudas percibidas no podrá ser > al 50% del coste de la producción.

(3) Deducción del 15% de los gastos realizados en territorio español, siempre que aquéllos sean > a 1 M €.
- La deducción no podrá ser > a 2,5 M € por cada producción.
- El importe de esta deducción conjuntamente con el resto de ayudas percibidas no puede ser > al 50% del coste de la producción.
- Esta deducción queda excluida del límite del 25% - 50% general de las deducciones.
- En el caso de insuficiencia de cuota en su aplicación, se podrá solicitar su abono a la AEAT a través de la declaración del Impuesto; en ningún caso se devengará interés de demora.

(4) La deducción generada por cada periodo impositivo no puede ser > a 500.000 € por contribuyente.

(5) Deducción derogada (régimen transitorio por la Disposición transitoria 24.7 LIS):
Las rentas acogidas a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios del antiguo art. 42 TRLIS de períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1/01/2015, se regularán por lo en él establecido, aun cuando la reinversión y demás requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de dicha fecha. No obstante, en el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado:

tipo de gravamen	% la deducción 2015	% la deducción 2016
33%	15%	12%
30%	10%	7%

(6) La aplicación de la deducción requiere una contratación mínima de 3 años, con un período de prueba de 1 año y se aplicarán en la CI del período impositivo correspondiente a la finalización de dicho periodo de prueba. Su incumplimiento comportará la devolución de las deducciones fiscales aplicadas, excepto que se trate por causas objetivas o de despido disciplinario procedente, dimisión, fallecimiento, jubilación, incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez del trabajador.

(7) Deducción del 50% de la cantidad menor de:
- Prestación por desempleo pendiente de recibir por parte del trabajador.
- 12 mensualidades de la prestación por desempleo reconocida.

Aplicable a los contratos realizados en el período impositivo hasta alcanzar una plantilla de 50 trabajadores y siempre que:
- En los 12 meses siguientes al inicio de la contratación se produzca, respecto de cada trabajador, un incremento de la plantilla 1/2 total en, al menos, 1 unidad respecto a la existente en los 12 meses anteriores.
- El trabajador hubiera percibido la prestación por desempleo durante, al menos, 3 meses antes de la contratación.

(8) Los contribuyentes del IS tendrán derecho en relación a los donativos realizados a favor de entidades de la Ley 49/2002 de régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos a deducir de la CI:
- el 35% del importe de los donativos.
- el 40% (37,5% para 2015) si en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores, los donativos en favor de la misma entidad tuvieran importe ≥, en cada uno de ellos, al del período impositivo anterior. (párrafo 2º del art. 20 Ley 49/2002, redacción por la Disp Final 5ª Ley 27/2014 de la LIS).

INCENTIVOS DEROGADOS CON RÉGIMEN TRANSITORIO.
Disposición transitoria 13.2 LIS: Los contribuyentes que hubieran realizado inversiones hasta la entrada en vigor del RDL12/2012 a las que haya resultado de aplicación la Disposición adicional undécima del TRLIS, según redacción dada por el RDL 6/2010 de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo, y por el RDL 13/2010 de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo, y tengan cantidades pendientes de aplicar, correspondientes a la libertad de amortización, podrán aplicar dichas cantidades en las condiciones allí establecidas.

d) INCENTIVOS EXCLUSIVOS PARA ERD:	
REFERENCIA	**DEDUCCIONES / AJUSTES**
Libertad de amortización para elementos nuevos afectos a actividades económicas: - del inmovilizado material y de inversiones inmobiliarias con creación de Empleo (art 102 LIS)	Cuota máxima: El resultado de multiplicar 120.000 € por el incremento de plantilla calculado con dos decimales.
Aceleración de la amortización para elementos nuevos del Inmovilizado material e inversiones Inmobiliarias, así como para elementos del inmovilizado intangible afectos a actividades económicas (art 103 LIS)	El resultado de multiplicar por 2 el coeficiente lineal máximo de tablas. (ver apartado B amortizaciones)
Deducción por deterioro de los créditos para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias de deudores (art. 104 LIS)	Límite del 1% del saldo neto de clientes existente al cierre del ejercicio.
Aceleración de la amortización para de elementos patrimoniales del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias objeto de reinversión de beneficios extraordinarios (DT 28 LIS)	El resultado de multiplicar por 3 el coeficiente lineal máximo previsto en las tablas. (ver apartado B amortizaciones)
Mantenimiento de los incentivos fiscales (art. 101.4 LIS)	Mantenimiento de los incentivos en los tres períodos impositivos inmediatos y siguientes a aquél en que la entidad o conjunto de entidades alcancen 10 M € de INCN siempre que las mismas hayan cumplido las condiciones para ser consideradas ERD tanto en aquél período como en los dos períodos impositivos anteriores a este último. También se extiende la aplicación de los incentivos, a aquellos supuestos en que el INCN se alcance como consecuencia de reestructuración acogida al régimen especial **del Capítulo VII del Título VII** del la LIS siempre que las entidades que hayan intervenido en la operación cumplan las condiciones para ser ERD tanto en el período impositivo en que se realice la operación como en los dos 2 anteriores a este último.
Deducción por inversión de beneficios Se suprime pero se establece un régimen transitorio en la DT 24.5 LIS	Las rentas acogidas a la deducción por inversión de beneficios prevista en el art. 37 del TRLIS, según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1/01/2015 se regularán por lo en él establecido, aun cuando la inversión y demás requisitos se produzcan en períodos impositivos iniciados a partir de dicha fecha. Por tanto, se aplicará el 10% (ó 5% en casos de empresas que apliquen tipo reducido por creación o mantenimiento de empleo) de deducción sobre los beneficios del ejercicio x el coeficiente resultante, siempre que los elementos patrimoniales afectos permanezcan en funcionamiento durante 5 años, se realice la inversión en 2 años y se dote la reserva correspondiente.

Reserva de nivelación de BI (art. 105 LIS)	-Las ERD que apliquen el tipo general de gravamen podrán minorar mediante ajuste negativo, su BI positiva hasta el 10% de su importe. -La minoración no podrá superar el importe de 1M€ año. En caso de un período < al año, el importe de la minoración no podrá superar el resultado de multiplicar aquel importe por la % existente entre la duración del período respecto del año. -Las cantidades deducidas se adicionarán a las BINs que se generen en los 5 años inmediatos y sucesivos al período de minoración, hasta el importe de las mismas. El importe restante se integrará en la BI del período impositivo a la conclusión de este plazo. -Deberá dotarse, con cargo a los resultados positivos del ejercicio en que se realice la minoración, una **reserva indisponible** por dicho importe, hasta el período impositivo en que se produzca la adición de las cantidades reducidas. -La minoración se tendrá en cuenta para el cálculo de los pagos fraccionados sólo en la modalidad de cálculo según el art. 40.3 LIS.) -Las cantidades destinadas a la dotación de esta reserva no podrán aplicarse, simultáneamente, al cumplimiento de la reserva de capitalización. -El incumplimiento de los requisitos determinará la integración en la CI del período impositivo en que tenga lugar aquél, de la CI correspondiente a las cantidades que han ido objeto de minoración, incrementadas en un 5%, además de los intereses de demora.

6.7 RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA

Se deducirán de la cuota del IS:	• Las retenciones practicadas. • Los ingresos a cuenta practicados a la sociedad sobre: – Rendimientos de capital mobiliario. – Rendimientos de capital inmobiliario. – Otras rentas imputadas a la sociedad.
No existe la obligación de retener a cuenta, entre otros, en los siguientes supuestos:	• Rentas obtenidas por entidades totalmente exentas del IS. • Dividendos procedentes de entidades sujetas al régimen de transparencia fiscal. • Dividendos procedentes de períodos que tributaron en régimen de sociedades patrimoniales, si el perceptor es persona física. • Dividendos o participaciones en beneficios, intereses y demás rendimientos satisfechos entre sociedades que formen parte de un grupo que tribute en el régimen de consolidación fiscal. • Dividendos o participaciones en beneficios (art. 21.1 LIS): dividendos de entidades residentes y no residentes [1] en territorio español y participación, directa o indirecta, ≥ al 5%, o valor de adquisición de la participación > 20 M€ (La participación se deberá poseer ininterrumpidamente durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o en su defecto se mantenga posteriormente durante el tiempo necesario para completar dicho plazo.)

[1] En el caso de dividendos de entidades no residentes, se requiere a la entidad participada, una sujeción a un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga a un tipo nominal ≥ 10%. Se entiende cumplido el requisito con países con CDI y cláusula de intercambio de información.

6.8 PAGOS A CUENTA

Dentro de los **20 primeros días** naturales de los meses de **abril, octubre y diciembre**, los contribuyentes del IS, excepto las entidades a las que se refieren los apartados 4 y 5 del art. 29 de la LIS, efectuarán pagos a cuenta de la liquidación del ejercicio en curso el día 1 de cada uno de los meses indicados, en base a las siguientes modalidades.

1ª Modalidad: (art. 40.2 LIS)	- El pago fraccionado será del **18%** de la CI correspondiente al último período impositivo cuyo plazo reglamentario de declaración estuviese vencido el día 1º de los citados meses. - Ese porcentaje se aplica sobre la CI minorada en las deducciones y bonificaciones que le fueren de aplicación al contribuyente, así como en las retenciones e ingresos a cuenta correspondientes a ese período impositivo. - Cuando aquel período impositivo sea de duración < a 1 año, se tomará en cuenta la parte proporcional de la CI de períodos impositivos anteriores hasta completar un período de 12 meses.
2ª Modalidad: (art. 40.3 LIS)	- Este sistema tiene carácter opcional, previa comunicación a la AEAT durante el mes de febrero (salvo ejercicio social quebrado) del año natural a partir del cual deba surtir efectos y tiene carácter obligatorio para los contribuyentes cuyo INCN en el IS haya sido > a 6 M€ durante los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo. - En caso de optar por esta modalidad, la misma se mantendrá hasta la presentación de una nueva comunicación de variación. - El importe de los pagos se determina aplicando un porcentaje a la parte de la BI de los 3, 9 u 11 primeros meses de cada año natural. - El porcentaje aplicable será el resultado de multiplicar 5/7 por el tipo de gravamen que corresponda, redondeando por defecto a la unidad anterior. En general, corresponderá un 17% en relación al tipo del 25% aplicable sobre una BI hasta 300.000 € y el 20% en relación al tipo del 28% aplicable sobre el resto de BI, deduciéndose en su caso, las bonificaciones, retenciones e ingresos a cuenta, así como los pagos fraccionados ya realizados. - Con efectos exclusivamente para los períodos impositivos dentro del año 2015 se elevan los porcentajes aplicables a la cuantificación del pago fraccionado a cuenta para aquellas empresas cuya cifra de negocios sea ≥ a 10, 20 ó 60 M € en el ejercicio anterior (ver tabla anexa I). - Se integrará en la BI del período respecto del cual se calcula el correspondiente pago fraccionado, el 25% del importe de los dividendos y las rentas devengadas en el mismo, a los que resulte de aplicación la exención para evitar la doble imposición económica internacional sobre dividendos y rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español regulada en el art. 21 LIS. - Asimismo, se integrará el 100% cuando se correspondan con participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades residentes. - Se presentará adicionalmente a la declaración, una comunicación de datos para aquellos contribuyentes cuyo INCN habida en el período impositivo anterior hubiese sido > a 20 M€.

Notas de interés:
- El pago fraccionado se considera deuda tributaria (es decir, puede ser objeto de sanción si se liquida incorrectamente o se deja de liquidar).
- Las AIE españolas y europeas y las UTEs estarán obligadas a realizar pagos fraccionados en las condiciones establecidas con carácter general, y con las especialidades previstas en la normativa que les sea de aplicación.
- En la modalidad del art. 40.3 del LIS se tendrán en consideración, en su caso, las limitaciones con carácter temporal, establecidas para la compensación de BINs procedentes de ejercicios anteriores según la Tabla anexa II del apartado 6.9. siguiente.
- También existe limitación en la deducibilidad de los gastos financieros, amortizaciones, extinción de la relación laboral, fondo de comercio adquirido a título oneroso e inmovilizado intangible con vida útil indefinida (ver detalle en apartado 6.3.E anterior).

Tabla I

EMPRESAS CON CIFRA DE NEGOCIOS ≥ A 10 M €.		
PORCENTAJES DEL PAGO FRACCIONADO 2015		
INCN *	PORCENTAJE A QUE SE REFIERE EL APARTADO 3 DEL Art. 40 (PAGO FRACCIONADO)	PORCENTAJE REDONDEADO DE CADA PAGO FRACCIONADO
< 10 M €	5/7 (X) TIPO DE GRAVAMEN	17%

≥ 10 M € < 20 M €	15/20 (X) 28% TIPO DE GRAVAMEN	21%
≥ 20 M € < 60 M €	17/20 (X) 28% TIPO DE GRAVAMEN	24% **
≥ 60 M €	19/20 (X) 28% TIPO DE GRAVAMEN	27% **

* Calculado de conformidad con el art. 101 de la LIS y referido a los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del 2015.

** Importe mínimo:

- En general, el 12% del resultado positivo de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio de los 3, 9 u 11 meses de cada año natural, minorado exclusivamente en los pagos fraccionados realizados con anterioridad pero correspondientes al mismo período impositivo.
- En particular, el 6% para aquellas entidades en las que al menos el 85% por ciento de los ingresos de los 3, 9 u 11 meses de cada año natural correspondan a rentas a las que resulte de aplicación las exenciones previstas en los art. 21 y 22 de la LIS.

6.9 COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS

La nueva LIS modifica sustancialmente el tratamiento de la compensación de BINs, de forma que ya no existe un límite temporal para su aplicación (anteriormente el plazo máximo era de 18 años).

No obstante, para el período impositivo iniciado en 2015 continúa vigente la limitación a la compensación de BINs para determinadas entidades que hubiesen alcanzado un INCN significativo durante los 12 meses anteriores a la fecha de inicio de aquel período.

INCN RESULTANTE DE LOS 12 MESES ANTERIORES AL INICIO DEL PERÍODO 2015	LÍMITE PORCENTUAL DE COMPENSACIÓN DE BINs
< 20 M €	No existe límite de compensación.
≥ 20 M € y < 60 M €	Compensación limitada al 50% de la BI previa a la compensación.
≥ 60 M €	Compensación limitada al 25% de la BI previa a la compensación.

A partir de 1/01/2015, se introduce una limitación cuantitativa del 70% (60% para el 2016) de la BI previa a la aplicación de la reserva de capitalización y a su compensación y admitiéndose, en todo caso, un importe mínimo de 1 M€.

No se aplicará en ningún caso la compensación de BINs:

En la adquisición de sociedades inactivas o cuasi-inactivas. En particular, no podrán ser objeto de compensación, cuando concurran las siguientes circunstancias:

a) La mayoría del capital social o de los derechos a participar en los resultados de la entidad que hubiere sido adquirida por una persona o entidad o por un conjunto de personas o entidades vinculadas, con posterioridad a la conclusión del período impositivo al que corresponde la BINs.
b) Las personas o entidades a que se refiere el párrafo anterior hubieran tenido una participación inferior al 25% en el momento de la conclusión del período impositivo al que corresponde la BINs.
c) La entidad adquirida se encuentre en alguna de las siguientes circunstancias:
   1) No viniera realizando actividad económica alguna dentro de los 3 meses anteriores a la adquisición;
   2) Realizara una actividad económica en los 2 años posteriores a la adquisición diferente o adicional a la realizada con anterioridad, que determinara, en sí misma, un INCN en esos años posteriores > al 50% del importe medio de la cifra de negocios de la entidad correspondiente a los dos años anteriores. Se entenderá por actividad diferente o adicional, aquélla que tenga asignado diferente grupo a la realizada con anterioridad, en la CNAE.
   3) Se trate de una entidad patrimonial en los términos establecidos en el apartado 2 del art. 5 de la LIS. (ver apartado 6.2 anterior)

NOTA:
Adicionalmente a la extensión del plazo de compensación de BINs o la deducción de determinados créditos fiscales más allá del plazo de prescripción en beneficio de los contribuyentes, la AEAT dispondrá de un **período de 10 años para comprobar** (mediante el examen de la contabilidad –CCAA depositadas-, justificantes documentales y declaraciones tributarias correspondientes a períodos en que se generaron las BINs) la procedencia de la compensación o deducción originada.

6.10 CONSOLIDACIÓN FISCAL

Definición	Régimen especial de carácter voluntario, que supone que las empresas que integran el grupo de sociedades no tributan por el IS por el régimen individual, ya que no están obligadas al pago de la cuota de IS, siendo la sociedad dominante del mismo quien asuma dicha obligación. La BI del grupo se determina, no a partir de sus resultados contables, si no de las BI individuales de las empresas que forman el grupo, eliminando o incorporando los resultados procedentes de operaciones intra-grupo, y teniendo en cuenta que algunos ajustes como el de la limitación de gastos financieros se referirá al grupo fiscal, no a la BI individual de cada una de las integrantes del grupo.
Entidad dominante	- Entidad sujeta y no exenta al IS o a un impuesto idéntico o análogo, siempre que no sea residente en un paraíso fiscal. - EP de entidades no residentes (que no residan en paraíso fiscal). - Si la entidad dominante es no residente, deberá nombrar a una entidad representante del grupo que será la que cumpla con los requisitos encomendados a la entidad dominante. - Participación directa o indirecta ≥ 75% y se posea la mayoría de los derechos de voto de otra u otras entidades dependientes el 1º día del período impositivo en que sea de aplicación este régimen. El porcentaje anterior será del 70% del capital social, si se trata de sociedades cuyas acciones estén admitidas a negociación en un mercado regulado. - Mantenimiento de la participación y de la mayoría de derechos de voto durante todo el período impositivo (no exigible en el supuesto de disolución de la entidad participada). - No ser sociedad dependiente (directa o indirectamente) de ninguna otra que reúna los requisitos para ser considerada como entidad dominante. - Obligación de presentar declaración del IS de forma individual (Mod. 200) y de forma conjunta bajo el régimen de consolidación fiscal (Mod. 220) procediendo a su ingreso o a la solicitud de devolución; el pago a cuenta (Mod. 222).
Entidades dependientes	- Entidad mercantil residente en territorio español. - EP de entidades no residentes (que no residan en paraíso fiscal). - Contribuyente del IS. - Obligación de presentar IS de forma individual (Mod. 200) sin proceder a su ingreso ni a solicitar la devolución.
Obligaciones	- Para optar a la aplicación del régimen, el Consejo de Administración (u órgano equivalente) de cada sociedad deberá adoptar un acuerdo de tributar por este régimen especial antes del inicio del período impositivo en que deba aplicarse. - La inclusión en el régimen deberá ser comunicada a la AEAT antes del inicio del período impositivo en que sea de aplicación el régimen y, anualmente antes de la finalización de cada periodo impositivo, deberá comunicarse la composición del grupo. Adicionalmente, se deberá informar de las variaciones en el grupo mediante la 1ª declaración del 1º pago fraccionado al que afecte la nueva composición. - Toda sociedad dependiente, que cumpla los requisitos sobre participación de la dominante, forma jurídica y derechos de voto, se integrará en el grupo consolidado obligatoriamente. - Las sociedades de las que se adquieran participaciones y cumplan los requisitos se integrarán obligatoriamente en el grupo en el ejercicio siguiente al de la compra. - Las entidades de nueva creación, formarán parte del grupo desde su constitución.
Causas de exclusión del grupo	- Pérdida de los requisitos de participación y derechos de voto. - Gozar de exención en el IS. - Que la entidad dominante pierda esta condición (excepciones si es no residente y se cumplan unos requisitos). - Que las entidades dependientes estén sujetas al IS a un tipo de gravamen diferente al de la sociedad dominante (salvo que sean entidades de crédito). - Encontrarse en situación de concurso. - Estar incursa en un supuesto de desequilibrio patrimonial por pérdidas. - Proceder a su extinción como sociedad - Estar sujeta a normativa foral
Causa de pérdida del régimen	- Concurrencia de las circunstancias de las establecidas en el art. 53 LGT que determinan la aplicación del método de estimación - Incumplimiento de las obligaciones de información exigida a efectos fiscales (balance y pérdidas y ganancias consolidados) - Falta de adopción del acuerdo

6.11 OPERACIONES DE REESTRUCTURACIÓN (NOVEDADES)

Comunicación	- Régimen aplicable por defecto, salvo que se comunique la renuncia. - Obligación de comunicar en plazo a la AEAT la aplicación del régimen. - La no comunicación es sancionable con 10.000 €.
Motivación económica	- Necesario que se realice por motivos económicos válidos. - Las actuaciones de la AEAT que determinen la inexistencia de los mismos suprimirá exclusivamente los efectos de la ventaja fiscal obtenida, no produciendo la inaplicación del régimen.
BINs	- Se transmitirán a la entidad adquiriente las BINs pendientes de compensar en la entidad transmitente, en el supuesto de la transmisión de una rama de actividad cuyos resultados hayan generado BINs pendientes de compensación en la entidad transmitente.
Fondo de comercio	- Desaparece el tratamiento fiscal del fondo de comercio de fusión como consecuencia del nuevo régimen de exención en la transmisión de entidades residentes.
"Exit tax"	- En los casos de contribuyentes que hayan realizado una operación acogida a este régimen, y pierdan su condición de contribuyentes y vuelvan a serlo en un momento posterior, se establece la posibilidad de obtener la devolución del impuesto que hubieran satisfecho, siempre y cuando no haya habido transmisión de las acciones o participaciones.

6.12 OPERACIONES VINCULADAS

Se resume, de forma sintética, la normativa que afecta a las operaciones vinculadas (OV) tras la aprobación de la Ley 27/2014 del IS - art. 18 en sus diferentes apartados. En todo caso resulta fundamental la valoración de las obligaciones en cada caso específico.

NOVEDADES

Los aspectos más significativos tras la modificación normativa son:

- La vinculación socio-sociedad pasa del 5% al 25% de participación
- La retribución al administrador queda fuera del ámbito de las OV. En este aspecto se debe prestar atención a la modificación de la Ley de Sociedades del Capital.
- Dejan de considerarse partes vinculadas una entidad y los socios o partícipes de otra entidad, cuando ambas entidades permanezcan a un grupo así como una entidad residente en territorio español y sus EP en el mencionado territorio.
- Se elimina la jerarquía de métodos de valoración pudiendo escogerse el que resulte más adecuado en cada caso. Y se establece una regulación específica para las rentas obtenidas por EP en el extranjero.
- Se establece un régimen simplificado de documentación para aquellas empresas cuyo INCN sea ≤ a 45 M€ a desarrollar reglamentariamente.
- En el caso de las sociedades de profesionales, a efectos de considerar de mercado la retribución del socio-profesional. Se elimina el requisito de "reducida dimensión" y se reduce del 85% al 75% el porcentaje sobre el beneficio con ciertos límites.
- Se establece, por Ley, que el valor de mercado determinado por la aplicación del art. 18 de LIS no tendrá efectos en otros impuestos.
- Se modifican los efectos del ajuste secundario cuando se produzca la restitución patrimonial entre las personas o entidades vinculadas en los términos que reglamentariamente se fijen.
- En el procedimiento de comprobación de las OV se excluye la posibilidad de solicitar la "tasación pericial contradictoria" como método de valoración.

6.- IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

ASPECTOS RELEVANTES

La valoración a precios de mercado de las operaciones entre partes vinculadas es una obligación del contribuyente que debe justificar que los precios convenidos respetan el principio de libre competencia (inversión de la carga de la prueba).

Las operaciones a documentar son las establecidas en el apartado 3º de la Norma de Elaboración de las Cuentas Anuales núm. 23 del PGC.

El contribuyente debe justificar que la valoración acordada se ajusta al principio de libre competencia mediante la oportuna documentación, que se establece reglamentariamente aplicando los métodos de valoración previstos en el apartado 4.

El incumplimiento de la obligación de documentación constituye infracción tributaria grave de la que se pueden derivar sanciones específicas previstas en el apartado 13.

Es potestad de la AEAT el ajustar los precios acordados en las OV aún cuando no haya diferimiento o no se produzca una menor tributación en España.

En el supuesto de acuerdos de reparto de costes de bienes o servicios entre personas vinculadas, se establecen una serie de requisitos de deducibilidad de las OV.

Se establece un sistema de valoración de las OV por la AEAT, previa solicitud a la realización de las mismas.

PERSONAS O ENTIDADES VINCULADAS

Existe vinculación entre:
- Una entidad y sus socios o partícipes y sus consejeros o administradores salvo en lo correspondiente a la retribución por el ejercicio de sus funciones y los familiares de éstos, en línea directa y colateral hasta el 3º grado por consanguinidad o afinidad.
- Una entidad con los consejeros y administradores y con los familiares de los socios y partícipes, en línea directa y colateral hasta 3º grado por consanguinidad o afinidad de otra entidad cuando ambas pertenezcan a un grupo.
- Dos entidades que pertenezcan a un grupo.
- Una entidad y otra participada indirectamente en ≥ 25%.
- Dos entidades en las cuales los mismos socios o participes o los familiares de éstos, en línea directa y colateral hasta 3º grado por consanguinidad o afinidad, participen en ≥ 25% del capital social o fondos propios.
- Una entidad residente y sus EP en el extranjero.

En el supuesto de que la relación de vinculación se defina socio-sociedad la participación deberá ser ≥ al 25%.

OBLIGACIONES ESPECÍFICAS DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN

En la Memoria de las Cuentas Anuales de cada ejercicio se dará información respecto de las operaciones realizadas entre partes vinculadas, conforme a la normativa contable.

En el IS de cada ejercicio se cumplimentará la información requerida respecto de las operaciones realizadas, conforme a la normativa fiscal, entre personas o entidades vinculadas, salvo aquéllas que queden excluidas de dicho deber por aplicación de la norma reguladora de la declaración tributaria.

Deberá mantenerse a disposición de la AEAT la documentación específica, conforme a la normativa fiscal, de las OV en dos niveles:
- MASTERFILE o documentación correspondiente al grupo mercantil.
- SPECIFIC FILE o documentación correspondiente al obligado tributario.

La documentación a confeccionar tendrá un contenido simplificado en relación con las personas o entidades vinculadas cuyo INCN conforme el art. 101 de la LIS sea < a 45 M€, siempre y cuando no se cumplan ninguna de las excepciones detalladas en el art. 18 de la LIS

EXIGIBILIDAD DE LA DOCUMENTACIÓN ESPECÍFICA

La documentación será exigible y deberá estar a disposición de la AEAT a partir del día siguiente a la finalización del plazo de presentación del IS del ejercicio a que se refieran las OV a documentar.

RÉGIMEN SANCIONADOR

Establece el apartado 13 el régimen sancionador específico por el incumplimiento del deber de documentación, cuando se esté obligado a ello, ó cuando su contenido sea incompleto o inexacto a juicio de la AEAT.

6.- IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

SOCIEDADES PROFESIONALES

Los requisitos exigidos para aplicar el método de valoración (puerto seguro) que establece el apartado 6 son los siguientes:

- Que más del 75% de los ingresos de la sociedad procedan de la realización de AE y se cuente con los medios materiales y humanos adecuados para su realización.
- Que la cuantía de la retribución correspondiente a la totalidad de los socios-profesionales por la prestación de servicios no sea < al 75% del resultado previo a la deducción de dichas retribuciones.
- Que la retribución de los socios-profesionales se determine en función de la contribución de cada uno a la buena marcha de la entidad. Se exige que los criterios estén establecidos por escrito y que dicha retribución no sea < a 1,5 veces el salario medio de la entidad de trabajadores con funciones análogas y en su ausencia no sea < a 5 veces el IPREM.

EL AJUSTE SECUNDARIO

Cuando exista diferencia entre el valor acordado en una operación entre partes vinculadas y su valor de mercado, se debe proceder al ajuste de la diferencia. Desde el punto de vista fiscal, el tratamiento de la renta puesta de manifiesto por aplicación de los ajustes necesarios, deberá realizarse atendiendo a lo dispuesto en el apartado 11 salvo que se produzca restitución patrimonial.

7.- IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

7.1 TIPOS IMPOSITIVOS

CLASES	PORCENTAJES
General	21%
Reducido	10%
Superreducido	4%
Compensación en la entrega de productos naturales de explotaciones agrícolas o forestales	12%
Compensación en la entrega de productos naturales de explotaciones ganaderas o pesqueras	10,5%
Régimen especial de las agencias de viaje (REAV) La Sentencia del TJUE de 26/09/2013 (asunto C-189/11) ha supuesto la introducción para 2015 de una importante modificación de la regulación de este régimen especial. En particular, desaparece la posibilidad antes existente de que en las operaciones efectuadas para otros EoP se pudiera hacer constar en la factura, a solicitud del interesado y bajo la denominación "cuota de IVA incluida en el precio", el 6% sobre el precio total, teniendo dicha cuota forfataria el carácter de deducible. Sin embargo, como alternativa se introduce (novedad más importante) la posibilidad, a ejercitar operación por operación, de aplicar el régimen general del impuesto (y no el REAV), siempre y cuando el destinatario de las operaciones sea un EoP que tenga, en alguna medida, derecho bien a la deducción, bien a la devolución de las cuotas soportadas del Impuesto (art. 147 LIVA)[1].	(6% Inexistente desde 1/01/2015)

[1] Ver apartado 7.6.h)

NOVEDADES INTRODUCIDAS CON EFECTOS 1/01/2015 POR LA LEY 28/2014:

a) **Productos sanitarios:** Los equipos médicos, aparatos, productos sanitarios y demás instrumental, de uso médico y hospitalario pasan a tributar, con carácter general, del 10% al 21%, manteniéndose exclusivamente la tributación por el 10% para aquellos productos que, por sus características objetivas, estén diseñados para aliviar o tratar deficiencias, para uso personal y exclusivo de personas que tengan minusvalías físicas, mentales, intelectuales o sensoriales, y cuya relación se incorpora a un nuevo apartado octavo al Anexo LIVA.

b) **Flores y plantas vivas de carácter ornamental:** Pasan a tributar del 21% al 10% las entregas, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de flores y plantas vivas de carácter ornamental. Con esta modificación se vuelve al mismo tratamiento que existió hasta el 31/08/2008 ya que, con efectos desde el 1/09/2008 y hasta 31/12/2014, el tipo reducido del 10% sólo resultó aplicable a las semillas, bulbos, esquejes y otros productos de origen exclusivamente vegetal susceptibles de ser utilizados en la obtención de flores y plantas vivas.

RECARGOS DE EQUIVALENCIA	
General	5,2%
Entregas de bienes objeto del Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco	1,75%
Reducido	1,4%
Superreducido	0,5%

7.2 SISTEMA DE DEVOLUCIÓN MENSUAL (REDEME)

Con independencia del sistema general de devolución, mediante el cual a final de cada año puede solicitarse el exceso de las cuotas soportadas que el SP no se haya podido deducir en sus autoliquidaciones, se estableció opcionalmente el sistema de devolución mensual.

Este sistema también resulta aplicable a aquellos SP que tributen por el **régimen especial de grupo de entidades (REGE).**

En síntesis, las características de este régimen son las siguientes:

7.- IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Inscripción	Se deberá estar inscrito, previa solicitud.
Requisitos para la inscripción y particularidades	Requisitos: - Inscripción opcional. Se puede acoger cualquier SP, con independencia de la naturaleza de sus operaciones y del volumen de éstas. - Solicitud mediante la presentación de una declaración censal (Mod. 036). - Encontrarse al corriente de sus obligaciones tributarias. - No hallarse en alguno de los supuestos que podrían dar lugar a la baja cautelar en el REDEME o a la revocación del NIF. - No realizar actividades que tributen en el régimen especial simplificado. Particularidades en el caso de entidades en REGE: - La solicitud de inscripción y, en su caso, la baja, deberá ser presentada a la AEAT por la entidad dominante y habrán de referirse a la totalidad de las entidades del grupo que apliquen el régimen especial. - Sólo procederá si todas las entidades integrantes del grupo reúnen los requisitos mencionados anteriormente. - Las actuaciones dirigidas a tramitar las solicitudes de inscripción o baja en el Registro, así como a la comprobación del mantenimiento de los requisitos de acceso al mismo en relación con entidades ya inscritas, se entenderán con la entidad dominante en su condición de representante del grupo.
Desestimación	- El SP podrá entender desestimada la solicitud si, transcurridos 3 meses desde su presentación, no ha recibido notificación expresa de la resolución del expediente.
Denegación de inscripción o causas de exclusión	- Por el incumplimiento de alguno de los requisitos o la constatación de la inexactitud o falsedad de la información censal facilitada a la AEAT.
Efectos de la exclusión	- Surtirá efectos desde el 1º día del período de liquidación en el que se haya notificado el respectivo acuerdo. - Determinará la inadmisión de la solicitud de inscripción durante los 3 años siguientes a la fecha de notificación de la resolución que acuerde la misma.

Plazo de solicitud	- Mes de noviembre del año anterior a aquél en que deban surtir efectos.
	- No obstante, los SP que:
	  - no hayan solicitado la inscripción en el registro en el plazo establecido en el párrafo anterior, así como
	  - los EoP que no hayan iniciado la realización de EB o PS correspondientes a actividades empresariales o profesionales pero hayan adquirido bienes o servicios con la intención, confirmada por elementos objetivos, de destinarlos al desarrollo de tales actividades, también podrán solicitar su inscripción en el REDEME durante el plazo de presentación de las autoliquidaciones periódicas. En estos casos, la inscripción en el registro surtirá efectos desde el día siguiente a aquél en el que finalice el período de liquidación de aquéllas.
	- REGE: La entidad dominante de un grupo que vaya a optar por la aplicación del REDEME en el que todas ellas hayan acordado, asimismo, solicitar la inscripción en el registro, deberá presentar la solicitud conjuntamente con la opción por dicho régimen especial, en la misma forma, lugar y plazo que está, surtiendo efectos desde el inicio del año natural siguiente. En el supuesto de que los acuerdos para la inscripción en el registro se adoptaran con posterioridad, la solicitud deberá presentarse durante el plazo de presentación de las autoliquidaciones periódicas, surtiendo efectos desde el día siguiente a aquél en el que finalice el período de liquidación de aquéllas.

Presentación de la inscripción fuera de plazo	- La presentación fuera de los plazos establecidos conllevará su desestimación y archivo sin más trámite que el de comunicación al SP. - Quienes figuren inscritos en el REDEME estarán obligados a permanecer en él, al menos durante el año para el que se solicitó la inscripción o, tratándose de SP que hayan solicitado la inscripción durante el plazo de presentación de las declaraciones-liquidaciones periódicas o de empresarios o profesionales que no hayan iniciado la realización de EB o PS correspondientes a actividades aquéllos, al menos durante el año en el que solicitan la inscripción y el inmediato siguiente.
Solicitud de BAJA	- Las solicitudes de baja en el registro se presentarán en el mes de noviembre del año anterior a aquél en que deban surtir efectos. En el supuesto de un grupo que aplique el REGE, la solicitud de baja se presentará por la entidad dominante en el plazo y con los efectos establecidos por el art. 61 bis.5 del RIVA. - No podrá volver a solicitarse la inscripción en el registro en el mismo año natural en que se hubiera solicitado la baja del mismo.
Presentación de declaraciones	- Exclusivamente por vía telemática. - Asimismo, deberán presentar la declaración informativa con el contenido de los libros (Mod. 340).
Devolución	- Se efectuará exclusivamente por transferencia bancaria a la cuenta que indique al efecto el sujeto pasivo en cada una de sus solicitudes de devolución mensual.

7.3 REGLAS DE LOCALIZACIÓN EN LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS

La regla general de localización de servicios distingue entre las operaciones puramente empresariales, en las que prestador y destinatario del servicio tienen tal condición, en cuyo caso la operación se localiza en el domicilio del destinatario (destino), de aquéllas otras que tienen como destinatario a un particular que, con carácter general, tendrán como lugar de realización la sede del prestador (origen).

Prestador del servicio / Condición del destinatario	Establecido en el mismo Estado	Establecido en otro Estado de la UE	Establecido en 3º países
SP IVA	Origen	Destino (ISP)	Destino (ISP)
No SP IVA (consumidor final)	Origen	Origen	Origen*

* No se localizan en TAI (origen) cuando el destinatario esté establecido en país no UE (excepto Canarias, Ceuta o Melilla) para servicios profesionales, publicidad, propiedad intelectual o industrial y demás recogidos en el art. 69.Dos LIVA.

La regla general se acompaña de las siguientes **reglas especiales** de localización:

TIPO DE SERVICIO	LOCALIZACIÓN	DESCRIPCIÓN DE LOS SERVICIOS
Bienes inmuebles	Donde radiquen	Arrendamientos o cesiones de uso, servicios relacionados con ejecuciones de obras, servicios de carácter técnico, de gestión, vigilancia, cajas de seguridad, vías peaje y los de alojamiento en establecimientos de hostelería y similares.
Transporte	Por la parte del trayecto que discurra en TAI	Transporte de pasajeros, cualquiera que sea su destinatario; y Transporte de bienes (distintos de los intracomunitarios del art. 72 LIVA) cuyo destinatario no sea EoP actuando como tal.
El acceso a manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas o similares, como ferias y exposiciones y los servicios accesorios a los anteriores	Donde se presten materialmente	Se entenderán prestados en el TAI cuando se presten materialmente en dicho territorio, cualquiera que sea su destinatario.
Los servicios relacionados con manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas, juegos de azar o similares, como las ferias y exposiciones, incluyendo los servicios de organización de los mismos y los demás servicios accesorios a los anteriores		Se entenderán prestados en el TAI (origen) cuando el destinatario sea consumidor final y se presten materialmente en dicho territorio. Si, por el contrario, el destinatario es EoP, actuando como tal, la operación se localiza en destino (aplicando la regla general).
Servicios prestados por **vía electrónica** y servicios de **telecomunicaciones, radiodifusión y televisión**	En el domicilio del destinatario	**A partir del 1/01/2015** se establecen unas nuevas reglas de localización aplicables a estos servicios cuando sean prestados a destinatarios que no tengan la condición de EoP, actuando como tal. En concreto, dichos servicios pasan a gravarse en el lugar donde el destinatario del servicio esté establecido, tenga su domicilio o residencia habitual, independientemente del lugar donde esté establecido el prestador de los servicios. Por tanto, a partir de 1/01/2015, todos estos servicios tributan en el EM de establecimiento del destinatario, tanto si este es un EoP o bien una persona que no tenga tal condición, y tanto si el prestador del servicio es un EoP establecido en la UE o fuera de ésta.
Arrendamiento a corto plazo de medios de transporte	Donde se pongan en posesión del arrendatario	Cualquiera que sea la condición del destinatario. A tales efectos, se considerará corto plazo cuando la tenencia o el uso continuado de los medios de transporte se produzca durante un período ininterrumpido no > a 30 días (90 días en el caso de los buques).

Arrendamiento a largo plazo de medios de transporte	En el TAI	Cuando el destinatario sea un particular que se encuentre establecido o tenga su domicilio o residencia habitual en el citado territorio. No obstante, los arrendamientos a largo plazo cuyo destinatario sea un particular y que tengan por objeto embarcaciones de recreo, se entenderán prestados en el TAI cuando aquéllas se pongan efectivamente en posesión del destinatario en aquél, siempre que el servicio sea realmente prestado por un EoP desde la sede de su actividad económica o por un EoP que esté situado en dicho territorio.
Restaurante y catering	Donde se presten materialmente	En el caso de servicios prestados a bordo de un buque, avión o tren, en transportes de viajeros dentro de la CEE, también se entenderán localizados en TAI si el lugar de inicio se encuentra en el mismo TAI.
Servicios de **mediación en nombre y por cuenta ajena**		Cuando el destinatario no sea EoP actuando como tal, siempre que las operaciones respecto de las que se intermedie se entiendan realizadas en el TAI.
Servicios accesorios a los transportes tales como la carga y descarga, trasbordo, manipulación y servicios similares		Siempre que el destinatario no sea EoP actuando como tal.
Trabajos y ejecuciones de obra realizados sobre bienes muebles corporales y los informes periciales, valoraciones y dictámenes relativos a dichos bienes		

Por último, también deberá tenerse en cuenta la regla de **"utilización o explotación efectiva" (regla de cierre)** del **art. 70. Dos. LIVA**: se entenderán prestados en el TAI (IVA español) los servicios que a continuación se relacionan que, por aplicación de las reglas especiales de localización antes detalladas, se entiendan realizados fuera de la UE, pero su utilización o explotación efectiva se produce en el TAI:
1) Los enunciados art. 69 Dos LIVA, cuyo destinatario sea un EoP actuando como tal.
2) Los de mediación en nombre y por cuenta ajena cuyo destinatario sea un EoP actuando como tal.
3) Los de arrendamiento de medios de transporte.
4) Los prestados por vía electrónica, los de telecomunicaciones, de radiodifusión y de televisión.

7.4 RÉGIMEN ESPECIAL DEL CRITERIO DE CAJA (RECC)

Requisitos subjetivos	- Podrán aplicar este régimen los SP cuyo volumen de operaciones durante el año natural anterior no hubiese sido > 2 M €. - Se excluye a los SP cuyos cobros en efectivo, respecto de un mismo destinatario durante el año natural, fuesen > a 100.000 €. Dicha exclusión tendrá efecto en el año inmediato posterior a aquél en que se superen dichos límites. A tener en cuenta: - Cuando se inicie la actividad dentro del año natural anterior, el importe del volumen de las operaciones se elevará al año. Se puede aplicar en el año de inicio de la actividad. - Para determinar el volumen de operaciones se incluirán aquéllas respecto de las cuales se hubiera producido el devengo del impuesto, siempre que no se hubiera aplicado el RECC.
Opción por el régimen especial	- Se optará cuando comience la actividad o, en su caso, durante el mes de diciembre del año anterior al que deba surtir efectos. - La opción se entenderá prorrogada salvo renuncia y ésta tendrá una validez mínima de 3 años; deberá comunicarse durante el mes de diciembre natural al año anterior al que deba surtir efectos.
Requisitos objetivos de aplicación	El régimen especial se referirá a todas las operaciones realizadas por el SP, salvo que aplique alguno de los siguientes regímenes especiales: - Régimen simplificado. - Régimen de la agricultura, ganadería y pesca. - Régimen del recargo de equivalencia. - Régimen del oro de inversión. - Régimen de servicios prestados por vía electrónica. - Régimen de grupo de entidades (REGE).

7.- IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

No será de aplicación este régimen cuando se trate de alguna de las siguientes operaciones	- Entregas exentas por exportaciones de bienes y las operaciones asimiladas a las exportaciones. - Entregas exentas relativas a las zonas francas, depósitos francos y otros depósitos, regímenes aduaneros y fiscales. - Entregas exentas de bienes destinados a otro EM. - Importaciones y operaciones asimiladas a importaciones. - Adquisiciones intracomunitarias de bienes. - Los supuestos de inversión del SP. - Autoconsumo de bienes y las operaciones asimiladas a las prestaciones de servicios (autoconsumos de servicios).
Devengo	- El IVA se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos. - Si éste no se ha materializado, el devengo se produce a 31/12 del año inmediato posterior a aquél en que se haya realizado la operación. - Deberá acreditarse el momento de cobro, total o parcial, del precio de la operación.
Repercusión	- La repercusión del IVA deberá efectuarse en el momento de la expedición y entrega de la factura. Sin embargo, dicha repercusión se entenderá producida en el momento del devengo por el criterio de caja.
Deducción de las cuotas soportadas	- El derecho a la deducción de las cuotas soportadas en este régimen especial nace en el momento del pago total o parcial del precio de los importes efectivamente satisfechos o, si éste no se ha producido, el 31/12 del año inmediato posterior a aquél en que se haya realizado la operación. - Las cuotas soportadas se deberán consignar en la autoliquidación relativa al período de liquidación en que haya nacido el derecho a su deducción o en las de los sucesivos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de 4 años, contados a partir del nacimiento del mencionado derecho, caducando el mismo de no ejercerse en dicho plazo. - Reglamentariamente se establecen los requisitos formales de los SP acogidos a este régimen (libros registros, momento de realizar los asientos registrales, etc.).
Renuncia o exclusión del régimen	- Cuando se produce, se mantienen las normas reguladoras del mismo respecto de las operaciones efectuadas durante su vigencia. Es decir, se mantienen las mismas reglas de devengo en todas aquellas operaciones pendientes de cobro/pago realizadas en aquellos períodos en los que sí se aplicó el RECC.
SP no acogido al régimen especial destinatario de las operaciones realizadas bajo el régimen especial	- El derecho a la deducción de las cuotas soportadas por los SP no acogidos al RECC, que sean destinatarios de las operaciones acogidas al régimen especial, se producirá en el momento del pago total o parcial del precio de las mismas, por los importes satisfechos o, si éste no se ha producido, el 31/12 del año inmediato posterior a aquél en que se haya realizado la operación
Facturación	- En las facturas debe mencionarse expresamente la aplicación del “régimen especial del criterio de caja”.

7.5 MODIFICACIÓN VOLUNTARIA DE LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO (RECUPERACIÓN DEL IVA REPERCUTIDO) EN SUPUESTOS DE CRÉDITOS INCOBRABLES:

a) MOROSIDAD	
Requisitos	- Que haya transcurrido 1 año desde el devengo del IVA repercutido sin que se haya obtenido el cobro -en todo o parte- del crédito derivado del mismo. El plazo a considerar es de 6 meses si el titular del derecho de crédito es un EoP cuyo volumen de operaciones en el año natural inmediato anterior hubiese sido > a 6.010.121,04 €. Sin embargo, en este último caso **-con efectos 1/01/2015-** podrán alternativamente optar por esperar al plazo general de 1 año para proceder a la modificación. - Que esta circunstancia haya quedado reflejada en los Libros Registros exigidos por este impuesto. - Que el destinatario de la operación actúe en la condición de EoP o, en otro caso, que la BI de aquélla, IVA excluido, sea > a 300 €. - Que el SP haya instado su cobro mediante reclamación judicial al deudor o por medio de requerimiento notarial al mismo. En el supuesto de créditos adeudados por Entes públicos se requiere: certificación expedida por el órgano competente del Ente deudor, de acuerdo con el informe del Interventor o Tesorero de aquél, en el que conste el reconocimiento de la obligación a cargo del mismo y su cuantía. - En los casos de operaciones a plazos, para considerar un crédito total o parcialmente incobrable a fin de proceder a la reducción proporcional en la BI, será necesario que haya transcurrido 1 año desde el vencimiento del plazo o plazos impagados. Con efectos desde 28/12/2012: En las operaciones a plazos resultará suficiente instar el cobro de uno de ellos mediante reclamación judicial al deudor o por medio de requerimiento notarial al mismo para proceder a la modificación de la BI en la proporción que corresponda por el plazo o plazos impagados.
Plazo para proceder a la modificación	- Emisión de la factura rectificativa en el plazo de los 3 meses siguientes a la finalización del plazo de 1 año en general, ó 6 meses (1 año si se trata de EoP no considerado gran empresa).
Comunicación a la AEAT	- En el plazo de 1 mes a contar desde la fecha de emisión de la factura rectificativa.
Modificación posterior	- Una vez practicada la reducción de la BI, ésta no volverá a modificarse al alza aunque se cobre total o parcialmente la deuda, salvo que el destinatario no actúe como EoP. En este caso, se entenderá el IVA incluido en las cantidades percibidas y en la misma proporción que la parte de contraprestación percibida. - Cuando se desista de la reclamación judicial (o se llegue a un acuerdo de cobro con el deudor (con posterioridad al requerimiento notarial efectuado), deberá modificarse nuevamente la BI al alza mediante la emisión, en el plazo de 1 mes a contar desde el desistimiento o desde el acuerdo de cobro, de una factura rectificativa en la que se repercuta nuevamente la cuota procedente.

b) CONCURSO DE ACREEDORES	
Plazo para proceder a la modificación	- Emisión de la factura rectificativa: antes de que transcurra el plazo máximo de **3 meses** desde el día siguiente a la publicación en el BOE del auto de declaración del concurso a que se refiere el art. 21. 1. 5º Ley 22/2003 Concursal.
Requisitos	- Cuando el destinatario de las operaciones sujetas al IVA no haya hecho efectivo el pago de las cuotas repercutidas, y - Se dicte auto de declaración de concurso contra él.
Comunicación a la AEAT	- En el plazo de 1 mes desde la expedición de la factura rectificativa. - Se elimina la obligación de acompañar el auto judicial de declaración de concurso entre la documentación a aportar a la AEAT junto a la comunicación de modificación de la BI.
Comunicación a los administradores concursales	- Las facturas rectificativas emitidas también deben ser remitidas a los administradores concursales, órganos que, en definitiva, tienen entre sus funciones el reconocimiento de los créditos en el concurso.
Modificación posterior	- Cuando se acuerde la conclusión del concurso (por las causas del art. 176. 1, apartados 1º, 3º y 5º de la Ley Concursal), el acreedor que hubiese modificado la BI debe nuevamente modificarla al alza, mediante la emisión de una factura rectificativa en la que se repercuta la cuota procedente.
Autoliquidaciones del concursado	- Se establece la obligación de presentar 2 autoliquidaciones, dividiendo el periodo normal de declaración en 2 períodos según se trate de hechos imponibles anteriores o posteriores al auto de declaración de concurso.

Requisitos comunes A) y B)	No procede la modificación en los siguientes casos: - Créditos afianzados o garantizados, en la parte afianzada o garantizada. - Créditos entre partes vinculadas, - Cuando el destinatario de la operación esté establecido fuera del territorio de aplicación del impuesto, o en Ceuta, Melilla o Canarias. - Créditos adeudados o afianzados por entes públicos, salvo en el caso de modificación por impago de operaciones no incursas en procedimientos concursales. Se establece que la obligación de comunicación de las modificaciones de BI, tanto para el acreedor como para el deudor de los correspondientes créditos o débitos tributarios, deba realizarse por medios electrónicos, en un formulario específico diseñado por la AEAT, disponible en su sede electrónica – Mod. 952.

7.6 OTROS ASPECTOS DE INTERÉS Y NOVEDADES:

a) SUPUESTOS ESPECIALES DE INVERSIÓN DEL SUJETO PASIVO

Entregas de bienes inmuebles

- Cuando se deriven de un proceso concursal en cualquiera de sus fases -tanto en la común como en la de liquidación- .

- Las entregas exentas a que se refieren los apartados 20º y 22º del art. 20. Uno. LIVA con renuncia a la exención.

- Cuando la entrega se produzca en ejecución de la garantía constituida sobre los inmuebles, supuesto que se extiende expresamente a las operaciones de dación en pago y cuando el adquirente asume la obligación de extinguir la deuda garantizada.

Ejecuciones de obra inmobiliarias, con o sin aportación de materiales, así como las 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 la rehabilitación de edificaciones.
La ISP será también de aplicación cuando los destinatarios de las operaciones sean a su vez el contratista principal u otros subcontratistas en las condiciones señaladas.

Entrega efectuadas entre EoP de: *(aplicable desde 1/04/2015)*
a. ***teléfonos móviles, consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales***, cuando el destinatario sea un empresario o profesional (EoP) revendedor, o bien un EoP no revendedor cuando el importe total de las entregas (documentadas en la misma factura) **excedan de 10.000 €** (excluido el IVA);
b. así como ***plata, platino y paladio***.
A efectos del cálculo del límite de los 10.000 €, se atenderá al importe total de las entregas realizadas cuando, documentadas en más de una factura, resulte acreditado que se trate de una única operación y que se ha producido el desglose artificial de la misma a los únicos efectos de evitar la aplicación de esta norma.
Deberá acreditarse la condición del EoP con carácter previo o simultáneo a la adquisición en las condiciones determinadas reglamentariamente (deberán darse de alta como "revendedores" a través del Mod. 036 y deberán remitir un certificado al proveedor acreditativo de su condición).
Las entregas de dichos bienes, en los casos en que sean SP del Impuesto sus destinatarios **deberán documentarse en una factura mediante serie especial.**

b) COMUNICACIÓN DE LA PRORRATA ESPECIAL

OPCIÓN POR LA APLICACIÓN	A través de la **última declaración-liquidación del impuesto correspondiente a cada año natural**, con la excepción de los supuestos de inicio de la actividad o de sector diferenciado, en que la opción para su aplicación se mantiene en la declaración-liquidación correspondiente al período en el que se produzca dicho inicio [(1)].
APLICACIÓN OBLIGATORIA	Con **efectos 1/01/2015** se amplía el ámbito de aplicación de la prorrata especial, al disminuir del 20% al 10% la diferencia admisible en cuanto a montante de cuotas deducibles en un año natural que resulten por aplicación de la prorrata general en comparación con las que resultasen por aplicación de la prorrata especial.

[(1)] La opción ya resultó aplicable para el ejercicio 2013 pero, en este caso, mediante la presentación del Mod. 036 en fecha 12/2013.

c) EXENCIONES

- **RENUNCIA A LAS EXENCIONES INMOBILIARIAS: se amplía** el ámbito objetivo de la aplicación de la **renuncia a las exenciones inmobiliarias (números 20º y 22º)**, al no vincular la misma a la exigencia de que el EoP adquirente tenga derecho a la deducción total del impuesto soportado en función del destino previsible en la adquisición del inmueble, si bien se exige que dicho EoP **tenga un derecho a la deducción total o parcial** del IVA soportado al realizar la adquisición o en función del destino previsible del inmueble adquirido (art. 20.dos LIVA).

- **FEDATARIOS PÚBLICOS: se suprime** la exención a los servicios prestados por éstos en conexión con **operaciones financieras** exentas o no sujetas a IVA (letra ñ del número 18º del art. 20.uno LIVA).

- **ACTIVIDAD DOCENTE: se extiende** la exención educativa a los **servicios de atención a niños en el centro docente prestados en tiempo interlectivo, tanto durante el comedor escolar como en servicio de guardería fuera del horario escolar**, equiparando, a tal efecto, el tratamiento en el IVA de estos servicios prestados por el centro docente, con independencia de que se realice con medios propios o ajenos (modificación número 9º del art. 20.uno LIVA).

d) RÉGIMEN SIMPLIFICADO

Se modifican los límites de exclusión en los mismos términos y cuantías establecidos para el régimen de estimación objetiva del IRPF.

(ver apartado 4.4.4 LIMITACIÓN PARA LA APLICACIÓN DEL RÉGIMEN DE ESTIMACIÓN OBJETIVA (MÓDULOS), EN RELACIÓN A DETERMINADAS ACTIVIDADES)

e) IMPORTACIONES

Ingreso del IVA soportado a través de autoliquidación. Aplicable a partir de 1/01/2015

En las importaciones de bienes se mantiene que el IVA se liquidará en la forma prevista por la legislación aduanera para los derechos arancelarios.
Sin embargo, **se añade un nuevo párrafo** en el art. 167.dos LIVA en el que se dispone que la **recaudación e ingreso** de las cuotas del IVA a la importación podrá efectuarse en la declaración-liquidación correspondiente al período impositivo en el que se reciba el documento en el que conste la liquidación practicada por la AEAT.

PODRÁ OPTAR	El importador EoP que actúe como tal, siempre que tenga un período de liquidación que coincida con el mes natural (Gran empresa y entidades inscritas en el REDEME).
OPCIÓN	Deberá ejercerse al tiempo de **presentar la declaración censal de comienzo** de la actividad, o bien durante el mes de **noviembre** anterior al inicio del año natural en el que deba surtir efecto, entendiéndose prorrogada para los años siguientes en tanto no se produzca la renuncia a la misma o la exclusión. **Para el año 2015, la opción se podrá realizar hasta el 31/01.**
RENUNCIA	Se ejercerá mediante comunicación al órgano competente de la AEAT, mediante presentación de la correspondiente declaración censal y se deberá formular en el mes de noviembre anterior al inicio del año natural en el que deba surtir efecto. La renuncia tendrá **efectos** para un período mínimo de **3 años**.
EXCLUSIÓN	Cuando su periodo de liquidación deje de coincidir con el mes natural. Producirá efectos desde la misma fecha en que se produzca el cese en la obligación de presentación de declaraciones-liquidaciones mensuales.

f) DEVOLUCIÓN DE LAS CUOTAS SOPORTADAS POR EoP NO ESTABLECIDOS EN LA UE, CANARIAS, CEUTA Y MELILLA

El régimen especial de devoluciones a determinados EoP no establecidos en el TAI ni en la UE, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, **se amplía significativamente al excepcionar la exigencia del principio de reciprocidad** en determinadas cuotas soportadas en las adquisiciones e importaciones de determinados bienes y servicios:
- El suministro de plantillas, moldes y equipos adquiridos o importados en el TAI por el EoP no establecido, para su puesta a disposición a un EoP establecido en dicho territorio para ser utilizados en la fabricación de bienes que sean expedidos o transportados fuera de la UE con destino al EoP no establecido, siempre que al término de la fabricación de los bienes sean expedidos con destino al EoP no establecido o destruidos.
- Los **servicios de acceso, hostelería, restauración y transporte, vinculados con la asistencia a ferias, congresos y exposiciones de carácter comercial o profesional** que se celebren en el TAI.

7.- IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

g) RÉGIMEN ESPECIAL DE GRUPO DE ENTIDADES

El REGE se modifica para incorporar la exigencia de los tres órdenes de vinculación: económica, financiera y de organización, a las entidades del grupo ajustándose así a la dicción de la Directiva de IVA **(efectos a partir de 1/01/2015)**.
A estos efectos, el Reglamento establece que se considerará que existe:
- **Vinculación financiera** cuando la entidad dominante, a través de una participación > 50% en el capital o en los derechos de voto de las entidades del grupo, tenga el control efectivo sobre las mismas [1].
- **Vinculación económica** cuando las entidades del grupo realicen una misma actividad económica o cuando, realizando actividades distintas, resulten complementarias o contribuyan a la realización de las mismas.
- **Vinculación organizativa** cuando exista una dirección común en las entidades del grupo.

[1] Se presumirá, salvo prueba en contrario, que una entidad dominante que cumple el requisito de vinculación financiera también satisface los requisitos de vinculación económica y organizativa.
No obstante lo anterior, se establece un régimen transitorio que permitirá a los grupos existentes adaptarse a los nuevos requisitos a lo largo del año 2015

No obstante lo anterior, **se establece un régimen transitorio que permitirá a los grupos existentes adaptarse a los nuevos requisitos a lo largo del año 2015.**

h) RÉGIMEN ESPECIAL DE AGENCIAS DE VIAJES (REAV) [1]

- La opción por la aplicación del régimen general del impuesto a que se refiere el art. 147 de la LIVA, se practicará por cada operación realizada por el SP.
- Dicha opción deberá comunicarse por escrito al destinatario de la operación, con carácter previo o simultáneo a la prestación de los servicios de hospedaje, transporte u otros accesorios o complementarios a los mismos.
- No obstante, se considerará realizada la comunicación cuando la factura que se expida no contenga la mención a que se refieren los art. 6.1.n) y 7.1.i) del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

(1) Ver punto 7.1 anterior relacionado.

8.- IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES EN CATALUNYA

8.1 ADQUISICIONES VÍA HERENCIA (MORTIS CAUSA):

REDUCCIONES APLICABLES A LA BASE IMPONIBLE:

a) Reducciones personales:

En las adquisiciones por causa de defunción, se aplica la reducción que se corresponda en función del grado de parentesco del heredero y el causante (fallecido).

GRUPO PARENTESCO	CONCEPTO	A partir del 1/02/2014
I	Descendientes y adoptados < de 21 años	100.000 € más 12.000 € por cada año de menos de 21, hasta el límite máximo de 196.000 €
II	Cónyuge o pareja estable	100.000 €
	Hijos y adoptados ≥ de 21 años	100.000 €
	Otros descendientes ≥ de 21 años	50.000 €
	Ascendientes y adoptantes	30.000 €
	Situaciones convivenciales de ayuda mutua	50.000 €
III	Colaterales de 2º y 3º grado, ascendientes y descendientes por afinidad	8.000 €
IV	Colaterales de 4º o más y extraños	-

b) Otras reducciones:

CONCEPTO	REDUCCIÓN
Personas del grupo II (cónyuge o hijos) ≥ de 75 años. Esta reducción es incompatible con la reducción por discapacidad que se especifica en el punto siguiente.	275.000 €
Discapacidad: En las adquisiciones por parte de personas con una discapacidad física, psíquica o sensorial. Esta reducción es compatible con la reducción por parentesco.	275.000 € si discapacidad ≥ 33% e < 65% ó 650.000 € si discapacidad ≥ 65%
Adquisición de la **vivienda habitual** (*) del causante. Esta reducción es aplicable al cónyuge, descendientes o adoptados, ascendientes o adoptantes y situaciones convivenciales de ayuda mutua. Los parientes colaterales hasta 3º grado, para gozar de esta reducción, deben ser > de 65 años y haber convivido con el causante durante los 2 años anteriores a la defunción. (*) Se considera vivienda habitual aquélla que lo haya sido hasta cualquier día de los 10 años anteriores a la defunción del causante, aunque no residiera en la misma en ese momento También tiene la consideración de vivienda, 1 trastero y hasta 2 plazas de aparcamiento si están situados en el mismo edificio o complejo urbanístico y se encuentran, en el momento de la transmisión, a disposición de su titular, sin haber sido cedidos a 3º. Reducción condicionada al mantenimiento de la vivienda durante los **5 años** siguientes a la defunción del causante. Posibilidad de subrogación en la adquisición de la vivienda habitual del heredero (o amortización del préstamo o crédito hipotecario concedido para adquirirla), en el plazo de 6 meses desde la fecha de venta de la vivienda habitual del causante.	95% del valor del inmueble con el límite conjunto de 500.000 €. Este límite debe prorratearse entre los SP en proporción a su participación, sin que el límite individual pueda ser < a 180.000 €
Cantidades percibidas por los beneficiarios de contratos de **seguros de vida**, cuando el parentesco con el causante es de cónyuge, descendiente, ascendiente, adoptado o adoptante.	100% con el límite de 25.000 € por SP, independientemente del número de contratos de seguro de vida de los que sea beneficiario

Reducción por **sobreimposición decenal** cuando unos mismos bienes o derechos, en un período máximo de 10 años, están sujetos a dos o más transmisiones por causa de fallecimiento a favor del cónyuge, descendientes, adoptados, ascendientes o adoptantes, por las cuales se hubiese producido una tributación efectiva. La reducción se aplica por el mayor importe de los siguientes:	- Importe de las cuotas ISD satisfechas en anteriores transmisiones. -El 50% del valor real de los bienes y derechos, cuando la 2ª o ulterior transmisión se hubiese producido dentro del año natural posterior a la anterior transmisión. - El 30% del valor real de los bienes y derechos, cuando la 2ª o ulterior transmisión se hubiese producido después del 1º año y antes de 5 años naturales desde la anterior transmisión. - El 10% del valor real de los bienes y derechos, cuando la 2ª o ulterior transmisión se hubiese producido después de los 5 años naturales desde la anterior transmisión.
Reducción por la **adquisición de bienes y derechos afectos a una actividad económica** del causante o de su cónyuge (cuando éste sea el adjudicatario de los bienes), en transmisiones a favor del otro cónyuge, descendientes, ascendientes o colaterales hasta el 3º grado, por consanguinidad, adopción o afinidad. También se aplica a las personas que, sin tener la relación de parentesco, cumplan en la fecha de fallecimiento del causante los siguientes requisitos: a) Tengan una vinculación laboral o de prestación de servicios con la empresa o el negocio profesional del causante, con una antigüedad ≥ acreditada de 10 años. b) Tengan encomendadas tareas de responsabilidad en la gestión o dirección de la empresa o el negocio profesional del causante, con una antigüedad ≥ de 5 años en el ejercicio de estas tareas. Se entiende que tiene encomendadas estas tareas, si acredita la categoría laboral correspondiente a los grupos 1 y 2 de cotización del RGSS, o si el causante le había otorgado un apoderamiento especial para llevar a cabo las actuaciones habituales de gestión de la empresa. El disfrute definitivo de la reducción queda condicionado al mantenimiento de los bienes o derechos adquiridos, así como el ejercicio de la actividad y de la titularidad de los bienes y derechos, o los subrogados, durante los 5 años siguientes a la defunción del causante, salvo fallecimiento dentro de ese plazo.	95 % del valor neto de los elementos patrimoniales afectos a una actividad EoP del causante

Reducción por la adquisición de participaciones en entidades, con cotización o sin cotización en mercados organizados, en transmisiones a favor del cónyuge, descendientes, ascendientes o colaterales hasta el 3º grado del causante, por consanguinidad, adopción o afinidad. Las reglas para el cálculo de esta reducción también se aplican a la valoración de la participación en entidades participadas para determinar el valor de las participaciones de la entidad tenedora. También se aplica a las personas que, sin tener la relación de parentesco, cumplan en la fecha de fallecimiento del causante los siguientes requisitos: a) Vinculación laboral o de prestación de servicios con la entidad con una antigüedad mínima acreditada de 10 años, y b) Haber ejercido funciones de dirección en la misma como mínimo 5 años anteriores a dicha fecha. Se requiere que: • Que la entidad **no** tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario (según definición art. 12 Ley 19/2010 de regulación del ISD en Catalunya: en síntesis, cuando no concurran los supuestos establecidos en el derogado régimen especial de sociedades patrimoniales del IS). • Que la participación del causante en el capital de la entidad sea >5%, computado de forma individual, o >20% de forma conjunta con el grupo familiar. • Si el beneficiario es una persona sin relación de parentesco, como mínimo, deberá pasar a tener una participación >50% del capital social de la sociedad (si se trata de una sociedad laboral, la participación deberá ser >25%). • Que el causante hubiese ejercido efectivamente funciones de dirección en la entidad, tarea por la cual percibiese una remuneración que representase > 50% de la totalidad de sus rendimientos de actividades económicas y del trabajo personal. En caso de participación conjunta, los requisitos de la función y de la retribución han de cumplirse al menos en una de las personas del grupo de parentesco. El disfrute definitivo de la reducción queda condicionado al mantenimiento de las participaciones durante los 5 años siguientes a la defunción del causante, salvo fallecimiento dentro de ese plazo. Los beneficiarios de la adquisición no pueden realizar actos de disposición u operaciones societarias que provoquen una minoración sustancial del valor de lo adquirido.	95% del valor de las participaciones por la parte que corresponda en razón de la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad EoP, minorados en el importe de las deudas derivadas de la misma, y el valor del patrimonio neto de cada entidad La reducción será del 97% en sociedades laborales. No procede reducción en IIC
Reducción por la **adquisición de bienes del causante utilizados en la explotación agraria** del causahabiente en transmisiones a favor del cónyuge, descendientes, ascendientes o colaterales hasta el 3º grado, por consanguinidad, adopción o afinidad. También se aplica a las personas que, sin tener la relación de parentesco, y sin perjuicio de que deban cumplir los demás requisitos y condiciones determinados en la presente sección, mantengan en la fecha de la defunción del causante una relación laboral dentro de la explotación agraria, con una antigüedad mínima acreditada de 10 años, o sean los titulares de la actividad agraria, con la misma antigüedad mínima acreditada. También en el caso de que la explotación agraria se gestione por cualquier persona jurídica a que hace referencia el art. 6 Ley 19/1995 de la que sea partícipe el causahabiente adjudicatario de los referidos bienes. El mantenimiento de los referidos bienes, o sus subrogados con un valor equivalente, en el patrimonio del adquirente durante los 5 años siguientes a la defunción del causante, salvo fallecimiento del adquirente dentro de este plazo, así como su utilización exclusiva en la explotación agraria. Además, el causahabiente debe mantener en este plazo la condición de agricultor profesional.	95% sobre el valor neto de los elementos patrimoniales adjudicados que se utilicen en el desarrollo de una explotación agraria de la que sea titular

Reducción por la **adquisición de determinadas fincas rústicas de dedicación forestal** en transmisiones a favor del cónyuge, descendientes, ascendientes o colaterales hasta el **3º** grado del causante. Si se cumple alguno de los siguientes requisitos: – Disponer de un instrumento de ordenación forestal (DMAH) – Aplicar un convenio, acuerdo o contrato de gestión forestal formalizado con la Administración forestal (DMAH). – Ubicada en terrenos que han sufrido un incendio en los 25 años anteriores a la defunción o declarados "zona de actuación urgente" por razón de los incendios sufridos. El disfrute definitivo de la reducción queda condicionado al mantenimiento de la finca rústica de dedicación forestal en el patrimonio del adquirente durante los 10 años siguientes a la fecha de la defunción del causante, salvo que el adquirente fallezca en este plazo.	95 % del valor de las fincas rústicas de dedicación forestal
Reducción por la **adquisición de bienes del patrimonio natural** en transmisiones a favor del cónyuge, descendientes, ascendientes o colaterales hasta el 3º grado del causante. El disfrute definitivo de esta queda condicionado al mantenimiento del bien en el patrimonio del adquirente durante los 10 años siguientes a la fecha de la defunción del causante, salvo que el adquirente fallezca en este plazo.	95 % del valor de las fincas rústicas de dedicación forestal ubicadas en terrenos incluidos en un espacio integrado en el Plan de espacios de interés natural o en un espacio integrado en la red Natura 2000
Reducción por la **adquisición de bienes del patrimonio cultural** en transmisiones a favor del cónyuge, descendientes, ascendientes o colaterales hasta el 3º grado del causante. Bienes sobre los que puede aplicarse la reducción: – bienes culturales de interés nacional y bienes muebles del Patrimonio Cultural catalán; – bienes del Patrimonio Histórico o Cultural de las demás CCAA; – bienes del Patrimonio Histórico español y de los objetos de arte y antigüedades referidos en el art. 4. Tres. Ley IP. En cuanto a la obra propia de los artistas a que se refiere la citada normativa, la reducción es aplicable cuando el causante hubiese sido el propio artista. El disfrute definitivo de la reducción establecida en la presente sección queda condicionado al mantenimiento de los bienes adquiridos en el patrimonio del adquirente durante los 5 años siguientes a la defunción del causante, salvo que en este plazo fallezca el adquirente o los bienes sean adquiridos por la Generalitat o por un ente local territorial de Catalunya.	95 % del valor de los bienes culturales

BONIFICACIONES EN LA CUOTA DEL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES

Con efectos desde el 01/02/2014 los cónyuges pueden aplicar una bonificación del 99% sobre la cuota del impuesto.

El resto de contribuyentes de los grupos I y II de parentesco con el causante pueden aplicar una bonificación distinta en función del siguiente escalado, que depende del tramo de BI determinado:

BI Hasta €	**BONIFICACIÓN** %	**Resto** Hasta €	**BONIFICACIÓN MARGINAL (%)**
0	0%	100.000,00	99,00%
100.000,00	99,00%	100.000,00	97,00%
200.000,00	98,00%	100.000,00	95,00%
300.000,00	97,00%	200.000,00	90,00%
500.000,00	94,20%	250.000,00	80,00%
750.000,00	89,47%	250.000,00	70,00%
1.000.000,00	84,60%	500.000,00	60,00%
1.500.000,00	76,40%	500.000,00	50,00%
2.000.000,00	69,80%	500.000,00	40,00%
2.500.000,00	63,84%	500.000,00	25,00%
3.000.000,00	57,37%	en adelante	20,00%

Las bonificaciones anteriores se reducirán a la mitad si se aplica alguna de las reducciones rogadas que establece la norma fiscal, es decir, cuando, entre otras, el heredero opte por aplicar la reducción del 95% por empresa familiar, o por adquisición de acciones o participaciones acogidas al régimen de la empresa familiar. Sin embargo, la aplicación de la reducción por transmisión de vivienda habitual permitirá seguir aplicando el 100% de la bonificación plena (según cuadro anterior).

TARIFA DE GRAVAMEN DEL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES

BL Hasta €	CI €	Resto Hasta €	TIPO APLICABLE Porcentaje
0	0	50.000,00	7%
50.000,00	3.500,00	150.000,00	11%
150.000,00	14.500,00	400.000,00	17%
400.000,00	57.000,00	800.000,00	24%
800.000,00	153.000,00	en adelante	32%

8.2 ADQUISICIONES VÍA DONACIONES (INTER VIVOS):

REDUCCIONES APLICABLES:

95 % del importe donado o valor de la vivienda donada	Donación en escritura pública de la vivienda que vaya a constituir la **1ª vivienda habitual** del descendiente o de cantidades destinadas a la adquisición de ésta. Se requiere que: • El donatario, además, deberá tener una edad ≤ de 36 años (o tener una discapacidad ≥ al 65 %) con una BI total (menos los mínimos personales y familiares) del IRPF no > a 36.000 €. • Reducción máxima de 60.000 € (120.000 € si el donatario tiene una discapacidad ≥ al 65%). • En el supuesto de donación dineraria, la escritura pública debe otorgarse en el plazo de 1 mes desde la donación del dinero y el donatario ha de adquirir la vivienda en el plazo de 3 meses desde la fecha de la 1ª donación. Limite: Reducción máxima de 60.000 € (120.000 € si el donatario tiene una discapacidad ≥ al 65%).
95% del valor neto de la totalidad de los elementos afectos	Por la adquisición de **elementos patrimoniales afectos a una empresa individual o actividad profesional** del donante a favor del cónyuge, descendientes, ascendientes, adoptado, adoptante o colateral hasta el 3º grado, tanto por consanguinidad o adopción como por afinidad. También se aplicará cuando el adquirente no tenga relación de parentesco con el donante pero sí una vinculación laboral o de prestaciones de servicios con la empresa o negocio profesional del donante, con una antigüedad mínima de 10 años, o tener tareas de responsabilidad en la gestión o dirección con una antigüedad mínima de 5 años. Se requiere que: • El donante tenga una edad ≥ a 65 años o se encuentre en situación de incapacidad permanente o se halle en situación de incapacidad permanente absoluta o de gran invalidez. • La actividad sea ejercida por el donante de forma habitual, personal y directa. • Los rendimientos derivados del ejercicio de la actividad EoP cuyos elementos patrimoniales afectos son objeto de donación constituyan > del 50 % de la totalidad de los rendimientos del trabajo personal, del capital mobiliario e inmobiliario y de las AE a efectos del IRPF del donante. • En la fecha de la donación el donante cese en la actividad EoP y deje de percibir rendimientos de la misma. • Mantenimiento de la adquisición y su afectación a la actividad, así como a su ejercicio, durante los 5 años siguientes a la donación, salvo fallecimiento del donatario.

95% del valor de las participaciones en entidades	Reducción por **donación de participaciones en entidades** a favor del cónyuge, descendientes, ascendientes o colaterales hasta el 3º grado, tanto por consanguinidad o adopción como por afinidad. También se aplicará cuando el adquirente no tenga relación de parentesco con el donante pero sí una vinculación laboral o de prestaciones de servicios con la entidad cuyas participaciones son objeto de adquisición gratuita, con una antigüedad mínima de 10 años, y que haya ejercicio funciones de dirección en la misma como mínimo los 5 año anteriores a esa fecha. Además, la participación del donatario en el capital de la entidad resultante de la donación sea > del 50%. La bonificación se aplicará por la parte que corresponda en razón de la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad EoP, minorados en el importe de las deudas derivadas de la misma, y el valor del patrimonio neto de cada entidad. Dichas reglas se aplican asimismo en la valoración de las participaciones de entidades participadas para determinar el valor de las participaciones de la entidad tenedora. Reducción del 97% para el supuesto de donación de participaciones en sociedades laborales. No procede para participaciones en IIC. Se requiere que: • El donante tenga una edad ≥ a 65 años o se encuentre en situación de incapacidad permanente o se halle en situación de incapacidad permanente absoluta o de gran invalidez. • Que la entidad no tenga como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario. • Que el donante tenga una participación > al 5% del capital de manera individual o del 20% junto con su cónyuge, descendientes, ascendientes, adoptados, adoptantes o parientes colaterales hasta el 3º grado, tanto por consanguinidad o adopción como por afinidad. • Que el donante haya ejercido efectivamente funciones de dirección en la entidad y haya percibido por esta tarea una remuneración > al 50% total de los rendimientos de AE y del trabajo personal. • Que el donante, en la fecha de la donación, si ejerce funciones de dirección en la entidad, deje de ejercerlas y deje de percibir las correspondientes remuneraciones. • Mantenimiento de los elementos que han sido objeto de la donación así como de los requisitos de actividad, participación y funciones de dirección en la entidad, durante los 5 años siguientes a la donación, salvo fallecimiento del donatario.
95 % del importe donado	Aplicable a la donación de dinero a favor de descendientes para **la constitución o adquisición de una empresa individual o negocio profesional o para adquirir participaciones en entidades.** (fomento a los emprendedores). Se requiere que: • La donación debe formalizarse en escritura pública, otorgada en el plazo de un mes a contar desde la fecha de entrega del dinero. Debe hacerse constar de forma expresa que el donatario destina el dinero dado exclusivamente a esta finalidad. • El beneficiario debe ser descendiente del donante y tener una edad < a 40 años y un patrimonio neto en la fecha de formalización de la donación < 300.000 €. • Debe constituir/adquirir la empresa en un plazo máximo de 6 meses a contar desde la 1ª donación. • Entidad con domicilio social y fiscal en Catalunya, así como otros requisitos adicionales. • El importe máximo de la reducción del 95% será de 125.000 € (250.000 € si el donatario tiene una discapacidad ≥ al 33%). • Mantenimiento de la adquisición y del ejercicio de funciones de dirección durante 5 años.
90 % sobre la BI	Del valor de las **aportaciones** que se efectúen a favor del **patrimonio protegido de discapacitados**. Tributa como donación la parte de la aportación que exceda del importe fijado por la Ley para tener la consideración de rendimiento del trabajo del discapacitado.
95 % del valor de los bienes	Por la **adquisición de bienes del Patrimonio cultural.** Se requiere que: • La donación debe realizarse a favor del cónyuge o descendientes. • La reducción se aplica sobre el valor de los bienes culturales de interés nacional, de los bienes muebles catalogados o de los bienes a que se refiere el art. 4. Uno. y Tres. de la LIP. • Mantenimiento de los bienes en el patrimonio del donatario durante los 5 años siguientes a la donación, salvo que en este plazo fallezca el donatario o los bienes sean adquiridos por la Generalitat o por un ente local territorial de Catalunya.

8.- IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES EN CATALUNYA

TARIFAS DE GRAVAMEN DEL IMPUESTO SOBRE DONACIONES:

A) DONACIONES A FAVOR DE SP DE LOS GRUPOS I Y II

BL Hasta €	CI €	Resto Hasta €	TIPO APLICABLE Porcentaje
200.000,00 600.000,00	10.000,00 38.000,00	200.000,00 600.000,00 en adelante	5% 7% 9%

Para que esta tarifa sea aplicable es necesario que la donación o el negocio lucrativo inter vivos se haya formalizado en escritura pública.

B) DONACIONES A FAVOR DEL RESTO DE SP

La CI en las transmisiones lucrativas inter vivos a favor de personas que no formen parte de los grupos I y II se obtiene aplicando a la BL la tarifa de gravamen del ISD.

8.3 ÍNDICES CORRECTORES (COMUNES EN AMBOS IMPUESTOS)

Sobre la tarifa obtenida por la aplicación de la escala correspondiente, se aplicarán los siguientes coeficientes en función del grado de parentesco:

GRUPOS DE PARENTESCO		
GRUPO I y II (*)	GRUPO III	GRUPO IV
1	1,5882	2

(*) Grupo II: También se incluyen las situaciones convivenciales de ayuda mutua

8.4 PLAZO DE PRESENTACIÓN

En las transmisiones lucrativas inter vivos (donaciones), el plazo de presentación de la autoliquidación será de 1 un mes desde la fecha del acto o contrato.

En las transmisiones lucrativas mortis causa (herencias), el plazo es de 6 meses a contar desde el día del fallecimiento del causante, si bien es posible solicitar una prórroga de 6 meses antes de la finalización del plazo general.

Se establecen otras medidas de gestión, entre ellas, la posibilidad de **aplazamiento del pago del impuesto hasta 2 años** (en virtud de lo establecido en el art. 73.1. Ley 19/2010) para las cuotas correspondientes a hechos imponibles devengados hasta el 31/12/2015. Además, para los **aplazamientos en los que se ofrezcan como garantía inmuebles** constitutivos de la herencia, se requerirá autorización de la dirección general competente en materia de patrimonio, con un informe previo favorable del departamento o entidad competente en función del uso del bien inmueble que se ofrezca.

8.5 ADAPTACIÓN DEL DERECHO INTERNO ESPAÑOL A LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UE (TJUE) DE 3/09/2014

Con efectos 1/01/2015 ha sido modificada la disposición adicional 2ª de la Ley 29/1987, del ISD (por la disposición final 3ª de la Ley 26/2014), a raíz de la sentencia del TJUE de fecha 3/09/2014 (asunto C-127/12), la cual obligaba a España a modificar la normativa interna, a la mayor brevedad, para poner término a las situaciones contrarias a la libre circulación de capitales.

En cumplimiento del fallo de la misma, se declaraba contrario al principio de libre circulación de capitales, las diferencias en el trato fiscal de las donaciones y las sucesiones entre los causahabientes y los donatarios residentes y no residentes en España, entre los causantes residentes y no residentes en España y entre las donaciones y disposiciones similares de bienes inmuebles situados en territorio español y fuera de éste.

9.- IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS EN CATALUNYA

9.1 TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS

CONCEPTO	TIPO DE GRAVAMEN Porcentaje
Transmisiones de inmuebles y constitución o cesión de derechos reales sobre los mismos	Tipo general: **10%** sobre el valor del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda.
	Empresas inmobiliarias: Bonificación del 70% de la cuota (equivale a un tipo impositivo del **2,4%**), si se justifica la venta posterior en un plazo de 5 años desde su adquisición, siempre que se cumplan ciertos requisitos.
	Tipo del **7%** sobre el valor de **viviendas de protección oficial**.
	Tipo reducido del **5%**, en la **adquisición de vivienda habitual**, para familias numerosas, discapacitados ≥ 65% y jóvenes de edad ≤ 32 años, siempre que se cumplan ciertos requisitos.
	Bonificación del **100%** por la transmisión de la vivienda habitual que efectúe su propietario en favor de la entidad financiera acreedora, o de una filial inmobiliaria de su grupo, por no poder hacer frente al pago de los préstamos o créditos hipotecarios concedidos para su adquisición, siempre que el transmitente continúe ocupando la vivienda mediante contrato de arrendamiento con opción de compra firmado con la entidad financiera, siempre que la duración del mismo sea, como mínimo, por 10 años. El importe máximo bonificado será la cuantía equivalente a la aplicación del tipo impositivo sobre los primeros 100.000 € de BI.
	Bonificación del **100%** por: a) Los **contratos de arrendamiento con opción de compra sobre las viviendas habituales** transmitidas que se firmen entre las entidades financieras acreedoras (o filial inmobiliaria de su grupo), y los propietarios que transmiten la propiedad de su vivienda habitual a estas entidades. Se incluye también la opción de compra. b) La adquisición de las viviendas por parte de las personas físicas que habían transmitido la vivienda a la entidad financiera acreedora o a una filial inmobiliaria de su grupo y que, posteriormente, y en el plazo de 10 años desde dicha transmisión, lo vuelven a adquirir.
	Con efectos 1/01/2009, a raíz de la fijación de la no sujeción como operación societaria (OS) de las **operaciones de reestructuración empresarial** (acogidas o no al régimen especial de diferimiento del IS), se especificó también la exención por la modalidad de TPO de las transmisiones de inmuebles realizadas en el marco de este tipo de operaciones de reestructuración.
Transmisión de medios de transporte y constitución y cesión de derechos reales sobre los mismos	5%
Transmisión de bienes muebles y constitución o cesión de derechos reales sobre los mismos, y concesiones administrativas	4%
Constitución de derechos reales de garantía, pensiones y fianzas, cesión de créditos	1%
Arrendamientos de fincas urbanas o rústicas	0,5%

9.- IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS EN CATALUNYA

9.2 OPERACIONES SOCIETARIAS

CONCEPTO	TIPO DE GRAVAMEN Porcentaje
General	1%
Operaciones de reestructuración empresarial (fusión, escisión, aportación de activos y canje de valores)	No sujetas
Constitución de sociedades, aumento de capital social, aportaciones que efectúen los socios que no supongan aumento del capital social y traslado a España de la sede de dirección efectiva o domicilio social de una sociedad cuando ni una ni otra estuviesen previamente situados en otro EM de la UE	Exentas

9.3 ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

CONCEPTO	TIPO DE GRAVAMEN Porcentaje
Documentos de adquisición de **viviendas declaradas protegidas**, así como préstamo hipotecario otorgado para su adquisición.	0,1%
Documentos en que se **haya renunciado** a la **exención en el IVA** conforme al art. 20. Dos. LIVA.	1,8%
Préstamos hipotecarios para la adquisición de **vivienda habitual** de una persona de edad ≤ a **32 años**, o que tenga la consideración legal de persona con discapacidad ≥ al 33 %, si se cumplen ciertos requisitos.	0,5%
Otros documentos (ejemplo: 1ª transmisiones de inmuebles sujetas a IVA, préstamos hipotecarios, obra nueva, división horizontal, agrupaciones, agregaciones y segregaciones de inmuebles).	1,5%
Las primeras copias de escrituras públicas que documenten la novación modificativa de los **créditos hipotecarios** pactados de común acuerdo entre deudor y acreedor (siempre que el acreedor sea una de las entidades que se refiere el art. 1. de la Ley 2/1994), sobre subrogación y modificación de préstamos hipotecarios	Bonificación del **100%**, con el límite de 500.000 € de BI y la modificación se refiera al tipo de interés inicialmente pactado o vigente o a la alteración del plazo del crédito, o a ambas modificaciones.

9.4 PLAZO DE PRESENTACIÓN DE LAS AUTOLIQUIDACIONES

El plazo es de 1 mes a contar desde la fecha del acto o contrato gravado.

10. - IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES

10.1 TIPOS IMPOSITIVOS APLICABLES SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS - IRNR	PORCENTAJE
- General	24% / 20% (1)
- Pensiones y Haberes Pasivos	Entre el 8%, 30% y 40%, según escala
- Los rendimientos del trabajo percibidos por personas físicas no residentes en territorio español en virtud de un contrato de duración determinada para trabajadores extranjeros de temporada, de acuerdo con lo establecido por la normativa laboral	2%
- Rendimientos del trabajo de empleados de misiones diplomáticas	8%
- Rendimientos derivados de operaciones de reaseguro	1,5%
- Dividendos e intereses	20% (2)
- Cánones	24% / 0% (3)
- Ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales	20% (2)
- Ganancias patrimoniales derivadas de las transmisiones de IIC	20% (2)
- Transmisión de inmuebles	El adquirente debe retener un 3% sobre el precio acordado
IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES	**PORCENTAJE**
- General	24% / 20% (1)
- Ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales	20% (2)
- Ganancias patrimoniales derivadas de las transmisiones de IIC	20% (2)
- Rendimientos del Capital Mobiliario	20% (2)
- Cánones	24% / 0% (3)
- Rendimientos derivados de operaciones de reaseguro	1,5%
- Entidades de navegación marítima o aérea cuyos buques o aeronaves toquen territorio español	4%
- Gravamen especial sobre bienes inmuebles (4)	3% sobre el VC

(1) Tipo impositivo general del 24%; no obstante, será del 20% durante el ejercicio 2015 cuando se trate de contribuyentes residentes en otro EM de la UE o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria.

(2) Resultarán exentos los intereses y demás rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios, así como las GP derivadas de bienes muebles, obtenidos sin mediación de EP por residentes en otro EM de la UE o por EP de dichos residentes situados en otro EM de la UE.
En el caso de la transmisión de elementos patrimoniales que hubiesen estado afectos a un EP se exige, para la aplicación del tipo del 20% un período mínimo de desafectación de 3 años.

(3) Los cánones satisfechos entre empresas asociadas o vinculadas fiscalmente en el ámbito de la UE tributaban al tipo del 10%, desde 1/01/2005 al 30/06/2011. Desde el 1/07/2011, están exentos siempre y cuando cumplan una serie de requisitos.

(4) Con efectos 1/01/2013 este gravamen sólo se aplica a las entidades 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 (Ley 16/2012).

NOTAS:

* Se exige que en caso de aplicar tipos de gravamen inferiores a los generales o invocar exención, disponer de los certificados de residencia expedidos por las autoridades fiscales del país de residencia, que tienen un plazo de validez de 1 año a contar desde su expedición.

* Los trabajadores por cuenta ajena que vayan a desplazarse al extranjero podrán comunicarlo a la AEAT, dejando constancia de la fecha de salida del territorio español, a los solos efectos de que el pagador de los rendimientos del trabajo les considere como contribuyentes por el IRNR.

* Exit Tax - Impuesto de salida. Se aprueba un nuevo art. 95 bis de la LIRPF por el cual se considerarán GP las diferencias positivas entre el valor de mercado de las acciones o participaciones de cualquier tipo de entidad cuya titularidad corresponda al contribuyente, y su valor de adquisición, siempre que el contribuyente hubiera tenido tal condición durante al menos 10 de los 15 períodos impositivos anteriores al último periodo impositivo que deba declararse por este impuesto. (ver apartado IRPF 4.4.5 GANANCIAS PATRIMONIALES).

10.2 TIPOS IMPOSITIVOS APLICABLES CON ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

Las entidades que operen en España mediante EP aplicarán, con carácter general, a las rentas obtenidas a través de dichos establecimientos, el gravamen del IS: 28% para 2015 (25% para 2016) y del 33% para 2015 (30% para 2016) en actividades de investigación y explotación de hidrocarburos.

10.3 RESUMEN DE LOS CONVENIOS SUSCRITOS POR ESPAÑA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN POR RENDIMIENTOS DEL CAPITAL

PAÍS	DIVIDENDOS (general)	DIVIDENDOS (matriz-filial) (1)		INTERESES (1)	CÁNONES (2)
		% CAPITAL	RETENCIÓN		
Albania	10%	75%/10%	0%/5%	0%/6%	-
Alemania	15%	10%	5%	-	-
Arabia Saudí	5%	25%	-	0%/5%	8%
Argelia	15%	10%	5%	0%/5%	14%/7%
Argentina	15%	25%	10%	12%	3%/5%/10%/15%
Armenia	10%	25%	-	5%	5%/10%
Australia	15%	-	-	10%	10%
Austria	15%	50%	10%	5%	5%
Azerbaiyán (3)					
Barbados	5%	25%	-	-	-
Bélgica(4)	15%	25%	-	10%	5%
Bolivia	15%	25%	10%	0%/15%	15%/0%
Bosnia y Herzegovina	10%	20%	5%	0%/7%	7%
Brasil	15%	-	-	0%/10%/15%	10%/15%
Bulgaria	15%	25%	5%	-	-
Canadá (5)	15%	10%	5%	10%	0%/10%
Colombia	5%	20%	-	0%/10%	10%
Corea del Sur	15%	25%	10%	0%/8%/10%	10%
Croacia	15%	25%	-	0%/8%	0%/8%
Cuba	15%	25%	5%	0%/10%	0%/5%
Chequia	15%	25%	5%	-	0%/5%
China (6)	10%	-	-	10%	10%
Chile	10%	20%	5%	5%/15%	5%/10%
Chipre	5%	10%	-	-	-
Dinamarca (7)	15%	-	-	10%	6%
Costa Rica	12%	20%	5%	0%/5%/10%	10%
El Salvador	12%	50%	-	0%/10%	10%
Ecuador	15%	-	-	0%/5%/10%	5%/10%
Egipto	12%	25%	9%	0%/10%	12%
Emiratos Árabes Unidos	15%	10%	5%	-	-
Eslovaquia	15%	25%	5%	-	0%/5%
Eslovenia	15%	25%	5%	0%/5%	5%
Estados Unidos (8)	15%	10%/80%	5%/-	10%	-
Estonia	15%	25%	5%	0%/10%	5%/10%
Filipinas	15%	10%	10%	0%/10%/15%	10%/15%/20%
Finlandia	15%	25%	10%	10%	5%
Francia	15%	10%	-	0%/10%	0%/5%
Georgia	10%	10%	-	-	-
Grecia	10%	25%	5%	0%/8%	6%
Holanda	15%	25%/50%	5%/10%	-	-
Hungría	15%	25%	5%	-	-
India	15%	-	-	0%/15%	10%/20%
Indonesia (incl. Timor)	15%	25%	10%	0%/10%	10%
Irán	10%	20%	5%	0%/7,50%	5%
Irlanda	15%	25%	-	0%/10%	5%/8%/10%
Islandia	15%	25%	5%	0%/5%	5%
Israel	10%	-	-	0%/5%/10%	5%/7%
Italia	15%	-	-	0%/12%	4%/8%
Jamaica	10%	25%	5%	0%/10%	10%
Japón	15%	25%	10%	10%	10%
Kazajstán	15%	10%	5%	0%/10%	10%
Kuwait	5%	10%	-	-	5%
Letonia	10%	25%	5%	0%/10%	5%/10%
Lituania	15%	25%	5%	0%/10%	5%/10%
Luxemburgo	15%	25%	5%	0%/10%	10%
Macedonia	15%	10%	5%	0%/5%	5%
Malasia	5%	5%	-	0%/10%	5%/7%
Malta	5%	25%	-	-	-
Marruecos	15%	25%	10%	10%	5%/10%
Méjico	15%	25%	5%	0%/10%/15%	0%/10%

Moldavia	10%	50%/25%	0%/5%	0%/5%	0%/8%
Nigeria	10%	10%	7,5%	7,5%	7,5%/3,5%
Noruega	15%	25%	10%	0%/10%	5%
Nueva Zelanda	15%	-	-	0%/10%	10%
Pakistán	10%	25%/50%	7,5%/5%	0%/10%	7,5%
Panamá	10%	40%/80%	5%/0%	0%/5%	5%
Polonia	15%	25%	5%	-	0%/10%
Portugal	15%	25%	10%	15%	5%
Principado de Andorra (9)	(5)	(5)	(5)	(5)	(5)
Reino Unido (10)	15% 10%	10%	10% -	12% -	10% -
República Dominicana	10%	75%	-	10%	10%
Rumania	15%	25%	10%	0%/10%	10%
Federación Rusa	15%	-	10%/5%	0%/5%	5%
Antigua URSS (11)	18%	-	-	-	0%/5%
Senegal	10%	-	-	10%	10%
Serbia	10%	25%	5%	0%/10%	5%/10%
Singapur	5%	10%	0%/5%	5%	5%
Sudáfrica	15%	25%	5%	0%/5%	5%
Suecia	15%	50%	10%	15%	10%
Suiza (12)	15%	10%	-	-	0%/5%
Sultanato de Omán (13)	10%	20%	-	0%/5%	0%/8%
Tailandia	10%	-	-	0%/10%/15%	5%/8%/15%
Trinidad y Tobago	10%	25%/50%	5%/0%	0%/8%	5%
Túnez	15%	50%	5%	5%/10%	10%
Turquía	15%	25%	5%	10%/15%	10%
Urbekistán (14)	10%	25%	5%	5%	5%
Uruguay	5%	75%	-	10%	5%/ 10%
Venezuela	10%	25%	-	0%/4,95%/10%	5%
Vietnam	15%	25%/50%/ETV	10%/7%/5%	0%/10%	10%

Fuente: Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas (actualizado a 16/01/2015)

(1) Los intereses obtenidos en España y los dividendos que distribuya una filial española participada en ≥ en un 5%, o bien se haya reducido hasta un 3% al realizar la filial una operación acogida al régimen fiscal especial del Título VII del Capítulo VII de la LIS o una operación en el ámbito de las OPAS, estarán exentos de tributación (retención) cuando correspondan a personas jurídicas o entidades residentes en los estados miembros de la UE.

(2) Están exentos los cánones satisfechos por sociedades residentes y los pagados por EP de sociedades residentes en otros EM, siempre que cumplan los requisitos establecidos por la norma referentes a tributación, forma jurídica, residencia fiscal, asociación, deducibilidad de los pagos y obtención en beneficio propio (art.14.1.m) LIRNR.

(3) En fecha 23/04/2014 España firmó nuevo Convenio aplicable con Azerbaiyán pendiente de ser publicado en el BOE a fecha de edición de la presente Guía.

(4) En fecha 15/04/2014 se firmó Protocolo que modifica el Convenio para evitar la doble imposición por entre el Reino de España y el Reino de Bélgica, pendiente de ser publicado en el BOE a fecha de edición de la presente Guía.

(5) En fecha 18/11/2014 se firmó Protocolo que modifica el Convenio para evitar la doble imposición por entre el Reino de España y Canadá, pendiente de ser publicado en el BOE a fecha de edición de la presente Guía.

(6) En el caso de la Región Administrativa Especial de Hong Kong, los dividendos en general tributarán un 10%; en el caso de tener una participación ≥ de un 25%, los dividendos estarán exentos de tributación; los intereses y cánones tributan a un 5%.

(7) Denuncia del Convenio entre España y Dinamarca. El CDI dejó de estar en vigor el 1/01/2009.

(8) En fecha 14/07/2014 (con corrección de errores en fecha 22/07/2014) se publicó en el BOCG el nuevo Convenio aplicable entre España y EE.UU, pendiente se ser publicado en el BOE a fecha de edición de la presente Guía.

(9) En fecha 08/01/2015 se firmó el Convenio para evitar la doble imposición por rendimientos de capital entre el Reino de España y el Principado de Andorra, pendiente de ser publicado en el BOE a fecha de edición de la presente Guía.

(10) Convenio en tramitación parlamentaria. En el texto propuesto, se modifica el anterior convenio publicado en el BOE en fecha 18/11/1976, resultando el tipo impositivo del 15% cuando los dividendos procedan de rentas derivadas directa o indirectamente de bienes inmuebles.

(11) De los 15 países que constituyeron la antigua URSS, este Convenio se aplica en la actualidad, únicamente, a los 5 países siguientes: Bielorusia, Kirguizistán, Tadzhikistán, Turkmenistán y Ucrania.

(12) Con fecha de efectos 24/08/2013 se modifica el límite porcentual de tenencia del capital de la sociedad que paga los dividendos, que anteriormente era el 25%.

(13) En fecha 30/04/2014 se firmó el nuevo Convenio aplicable entre España y el Sultanato de Omán, pendiente se ser publicado en el BOE a fecha de edición de la presente Guía.

(14) En fecha 16/01/2015 se publicó en el BOCG el nuevo Convenio aplicable entre España y Urbekistán, pendiente de ser publicado en el BOE a fecha de edición de la presente Guía.

NOTA:

a) Reglas especiales y otros conceptos no especificados, consultar el convenio respectivo.

10.4 RELACIÓN DE PARAÍSOS FISCALES

Se consideran paraísos fiscales aquellos países que no hayan firmado con España acuerdos de intercambio de información en materia tributaria o un convenio para evitar la doble imposición con cláusula de intercambio de información, o bien que habiéndolos firmado, no hayan entrado en vigor.

Anguila	Islas de Guernsey y Jersey*	Mauricio
Antigua y Barbuda	Islas Malvinas	Principado de Mónaco*
Emirato del Estado de Bahrein	Islas Marianas	Montserrat *
Bermuda*	Islas Salomón	República de Naurú
Sultanato de Brunei	Islas Vírgenes Británicas*	República de Dominica
Fiji	Islas Vírgenes de EE.UU.	San Vicente y Granadinas*
Gibraltar	Reino Hachemita de Jordania	Santa Lucía*
Granada	República Libanesa	República de Seychelles
Islas Caimán*	República de Liberia	Islas Turks & Caicos *
Islas Cook*	Principado de Liechtenstein	República de Vanuatu
Isla de Man*	Macao *	

Fuente: Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas

* Países o territorios que han suscrito acuerdos de intercambio de información en materia tributaria o un convenio para evitar la doble imposición con cláusula de intercambio de información, pero éstos no han sido ratificados o publicados en el BOE a fecha de realización de la presente Guía.

11. - OBLIGACIONES FORMALES DE LOS EMPRESARIOS, PROFESIONALES Y DE LAS SOCIEDADES MERCANTILES

Las personas físicas -EoP- y las sociedades civiles en régimen de atribución de rentas que desarrollen actividades empresariales o profesionales, junto con el resto de sociedades mercantiles, tienen las siguientes obligaciones formales con trascendencia tributaria:

11.1 CONSERVACIÓN DE DOCUMENTOS Y DECLARACIONES FISCALES

IMPUESTOS	PLAZOS	DOCUMENTACIÓN
Norma general **Tributaria**	Durante el plazo de prescripción (4 años contados desde el día en que finalizó el plazo reglamentario de presentación de la correspondiente declaración tributaria). No obstante, este período se verá interrumpido por cualquier acción administrativa efectuada tanto por la AEAT (requerimiento, inspección, etc.), como por el propio SP (presentación de declaración complementaria, sustitutiva, etc.), volviéndose a iniciar un nuevo período.	Los justificantes y documentos acreditativos de las operaciones, pago de impuestos, rentas, gastos, ingresos, reducciones y deducciones de cualquier clase que constan en las respectivas declaraciones tributarias. Asimismo, los justificantes de inmovilizaciones intangibles, materiales e inversiones inmobiliarias, deberán conservarse siempre que sus elementos no hayan causado baja física en el balance (aún cuando estuviesen totalmente amortizados).
Supuestos específicos: BINs o deducciones / bonificaciones pendientes de aplicar	Durante el plazo de prescripción: 10 años contados desde el día en que finalizó el plazo reglamentario de presentación de la declaración del ejercicio en el que se compensan las BINs o se aplica la deducción o bonificación pendiente.	Las declaraciones tributarias correspondientes, la contabilidad, justificantes documentales y documentos acreditativos de las operaciones: BINs, deducciones y bonificaciones)
Norma **Mercantil**	La obligación de conservar documentación es de 6 años.	Contratos, libros de contabilidad, cuentas anuales, registro de socios, libros de actas, escrituras, etc.

11.2 LIBROS DE CONTABILIDAD Y DEMÁS REGISTROS

Obligación de llevar la contabilidad ordenada y adecuada según preceptúa el CCom y aquellos libros registros que por norma fiscal resultan obligatorios. No obstante, se excepcionan de esta obligación a aquellos empresarios cuya actividad no tenga carácter mercantil (agricultores), de acuerdo con el CCom y aquéllos otros que determinen su rendimiento neto por la modalidad simplificada del régimen de estimación directa (cifra de negocios < 600.000 €) y por el régimen de estimación objetiva (módulos) en determinados supuestos.

RÉGIMEN APLICABLE	ACTIVIDADES EMPRESARIALES	ACTIVIDADES PROFESIONALES
Estimación directa Modalidad Normal	-Contabilidad ajustada al CCom. -Registros del IVA.	-Libro registro de ingresos. -Libro registro de gastos. -Libro registro de bienes de inversión. -Libro registro de provisiones de fondos y suplidos. -Registros de IVA.
Estimación directa Modalidad Simplificada	-Libro registro de ventas o ingresos. -Libro registro de compras y gastos. -Libro registro de bienes de inversión. -Registros de IVA.	-Libro registro de ingresos. -Libro registro de gastos. -Libro registro de bienes de inversión. -Libro registro de provisiones de fondos y suplidos. -Registros de IVA.
Estimación objetiva	- A efectos del IRPF no están obligados a llevar libros o registros contables. Para aquellas actividades cuyo rendimiento neto se determine teniendo en cuenta el volumen de operaciones, deberá llevarse un libro registro de ventas o ingresos. - A efectos del IVA, tienen que llevar libro registro de Facturas Recibidas en el que anotarán todas las adquisiciones de bienes y servicios destinadas a ser utilizadas en la actividad; anotando separadamente las adquisiciones de activos fijos. - Deberán conservarse los justificantes de los signos, índices o módulos aplicados, tanto en el IRPF como en su caso en el IVA.	No aplicable de forma práctica.

11. - OBLIGACIONES FORMALES DE LOS EMPRESARIOS, PROFESIONALES Y DE LAS SOCIEDADES MERCANTILES

NOTAS:

- Una vez cumplimentados todos los libros, se procederá a su legalización respecto aquéllos que resulten obligatorios por el CCom, finalizando el plazo, antes de los 4 meses siguientes al cierre del ejercicio, en general el día 30/04 de abril del año siguiente. No resultará obligatorio diligenciar los libros que vengan exigidos llevar por norma fiscal.

- Como novedad, los libros que obligatoriamente deban llevar los empresarios con arreglo a las disposiciones legales aplicables (libro Diario y libro de Inventario y Cuentas Anuales), incluidos los libros de actas de juntas y demás órganos colegiados, o los libros registros de socios, de acciones nominativas y de contratos de sociedad unipersonal, se legalizarán telemáticamente en el RM después de su cumplimentación en soporte electrónico (Ley 14/2013 de apoyo a los emprendedores y su internacionalización). (ver aparatado 2.1 LAS CUENTAS ANUALES Y LEGALIZACIÓN DE LIBROS)

12.- OTROS DATOS DE INTERÉS

12.1 INTERÉS DEL DINERO

AÑOS	INTERÉS	
	Legal	Demora
De 1994 a 1996	9,00 %	11,00%
Durante 1997	7,50%	9,50%
Durante 1998	5,50%	7,50%
Durante 1999 y 2000	4,25%	5,50%
Durante 2001	5,50%	6,50%
Durante 2002 y 2003	4,25%	5,50%
Durante 2004	3,75%	4,75%
Durante 2005 y 2006	4,00%	5,00%
Durante 2007	5,00%	6,25%
Durante 2008 y hasta 31/03/2009	5,50%	7,00%
01/04/2009 a 31/12/2009	4,00%	5,00%
Durante 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014	4,00%	5,00%
Durante 2015	3,50%	4,375%

12.2 LOS RECARGOS EN LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS

Se trata, por una parte, de los recargos derivados de la presentación de autoliquidaciones o declaraciones fuera de plazo sin requerimiento previo de la AEAT; y, por otra parte, de los recargos del período ejecutivo, que se devengan cuando se realiza el ingreso fuera de plazo por parte del SP.

Son los siguientes:

PRESENTACIÓN FUERA DE PLAZO	CON INGRESO [1]		SIN INGRESO			
			Solicita aplazamiento [1]		No solicita aplazamiento	
			Intereses del aplazamiento		Recargos del período ejecutivo (5-10-20%) e interés de demora[2]	
Plazo	Dentro de los 3, 6 ó 12 meses	Después de 12 meses	Dentro de los 3, 6 ó 12 meses	Después de 12 meses		
Recargo	Recargo único del 5%, 10% ó 15%	Recargo del 20% e intereses de demora a partir de los 12 meses	Recargo único del 5%, 10% ó 15% + intereses del aplazamiento	Recargo único del 20% e intereses de demora + intereses del aplazamiento	Recargo único del 5%, 10% ó 15% + recargo del período ejecutivo y, en su caso, intereses de demora desde inicio período ejecutivo	Recargo del 20% e intereses de demora + recargo del período ejecutivo y, en su caso, intereses de demora desde inicio del período ejecutivo
Sanción	NO	NO	NO	NO	SI	SI

[1] Reducción del 25% del recargo por declaración extemporánea, cuando dicho recargo se ingrese en el plazo establecido en la notificación del mismo, y siempre que se haya ingresado el total de la deuda resultante de la autoliquidación extemporánea o se haya solicitado aplazamiento con garantía suficiente (aval o seguro de caución).

[2] Los recargos del período ejecutivo son de 3 tipos:

- Recargo ejecutivo (5%): se aplica cuando se pague toda la deuda no ingresada en período voluntario antes de la notificación de la providencia de apremio. No se exigirán los intereses de demora devengados desde el inicio del período ejecutivo.
- Recargo de apremio reducido (10%): se aplica cuando se pague toda la deuda no ingresada en período voluntario y el propio recargo en los plazos concedidos en la providencia de apremio. No se exigirán los intereses de demora devengados desde el inicio del período ejecutivo.
- Recargo de apremio ordinario (20%): se aplica cuando no se aplique ninguno de los recargos anteriores. Se exigirán intereses de demora devengados desde el inicio del período ejecutivo.

12.- OTROS DATOS DE INTERÉS

12.3 REDUCCIÓN DE LAS SANCIONES TRIBUTARIAS

El importe de las sanciones impuestas por la AEAT se **reducirá** en los siguientes porcentajes y supuestos:	a) Un **50%** en los supuestos de **Actas con Acuerdo** en un procedimiento de inspección, siempre que no se interponga recurso contra la liquidación o la sanción y se ingrese el importe derivado del Acta en período voluntario.
	b) Un **30%** en los supuestos de **conformidad**, es decir, cuando no se interponga recurso o reclamación contra la liquidación administrativa.
	c) El importe de la sanción, una vez aplicada la reducción por conformidad del 30%, se reducirá, asimismo, en el **25%** siempre que **se realice el ingreso total** del importe restante de dicha sanción en período voluntario[(1)] y que no se interponga recurso o reclamación contra la liquidación o la sanción.

(1) O bien en el plazo/plazos fijados en el acuerdo de **aplazamiento o fraccionamiento** que la AEAT conceda con garantía de aval o certificado de seguro de caución y que el obligado tributario haya solicitado con anterioridad a la finalización del plazo voluntario de pago.

12.4 ENCUADRAMIENTO EN EL RÉGIMEN DE LA SEGURIDAD SOCIAL DE LOS ADMINISTRADORES Y SOCIOS TRABAJADORES DE SOCIEDADES CAPITALISTAS

TITULARIDAD DE LA PARTICIPACIÓN	% PARTICIPACIÓN	-CONSEJERO PASIVO -CONSEJERO DELEGADO CON GERENTE -ADMINISTRADOR NO GERENTE	-CONSEJERO ACTIVO -CONSEJERO DELEGADO Y GERENTE -ADMINISTRADOR Y GERENTE
Directa	Ninguna	No afiliado SS	Asimilado RGSS
Directa	0<P<25%	No afiliado SS	Asimilado RGSS
Directa	25%<P<33,33%	No afiliado SS	RETA
Directa	33,33%<P<100%	No afiliado SS	RETA
Grupo familiar	50%<P<100%	No afiliado SS	RETA

TITULARIDAD DE LA PARTICIPACIÓN	% PARTICIPACIÓN	DIRECTOR O GERENTE	ALTA DIRECCIÓN	RELACIÓN LABORAL COMÚN	NINGUNA RELACIÓN
Directa	Ninguna	RGSS	RGSS	RGSS	No afiliado SS
Directa	0<P<25%	RGSS	RGSS	RGSS	No afiliado SS
Directa	25%<P<33,33%	RETA	RGSS	RGSS	No afiliado SS
Directa	33,33%<P<100%	RETA	RETA	RETA	No afiliado SS
Grupo familiar	50%<P<100%	RETA	RETA	RETA	No afiliado SS

NOTAS:

- PARTICIPACIÓN DIRECTA: es la que corresponde al que realmente ejerce la actividad.
- PARTICIPACIÓN DEL GRUPO FAMILIAR: cuando el capital social del grupo esté distribuido con los que conviva, y a quienes se encuentre unido por vínculo conyugal o de parentesco por consanguinidad, afinidad o adopción, hasta el 2º grado.
- ASIMILADO RGSS: Sin prestación de paro ni FOGASA.

12.5 IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS

El IAE está regulado en el RD Leg. 2/2004 de 5/03 por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (Título II, Capítulo II, Sección III, Subsección III).

Exenciones	- Los SP que inicien el ejercicio de su actividad en territorio español, durante los 2 primeros períodos impositivos. - Las personas físicas EoP. - Los SP del IS, las Sociedades Civiles y las entidades del art. 35.4 de la LGT que tengan un INCN < a 1 M € en el penúltimo año anterior al del devengo de este impuesto. Cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades en el sentido del art. 42 CCom, la cifra de negocios se referirá al conjunto de entidades del grupo. En cuanto a los contribuyente por el IRNR: la exención sólo alcanzará a los que operen en España mediante EP, siempre que tengan un INCN < a 1 M € en el penúltimo año anterior al del devengo de este impuesto.
Entidades con epígrafes IAE 861.1 y/o 861.2	Las entidades cuyo epígrafe de I.A.E sea: - 861.1 Alquiler de viviendas - 861.2 Alquiler locales industriales y otros alquileres n.c.o.p. con la cifra de negocios del penúltimo año del IS en relación al del devengo del IAE fuese > a 1 M €, tendrán que presentar declaración de alta tributando el 0,10 % del VC de los inmuebles; en caso de que la cuota fuese < a 601,01 € tributaran por cuota cero (suma de VC < a 601.012,10 €). NOTA: Aquellas entidades que estén dadas de alta en el epígrafe 861.2 y la suma de los VC de los inmuebles fuese > a los 601.012,10 €, deberán solicitar de la AEAT, cada inicio de año natural, la correspondiente certificación de exoneración de retención, al objeto de hacerla extensiva a los arrendatarios.

planartús
Assessors d'empresa

Rambla Catalunya, 47 3r 08007 Barcelona | T. 93 467 51 57 F. 93 215 47 99 | E. info@planartus.com W. www.planartus.com