CIRCULAR 16/13

LEY 16/2013, DE 29 DE OCTUBRE, POR LA QUE SE ESTABLECEN DETERMINADAS MEDIDAS EN MATERIA DE FISCALIDAD MEDIOAMBIENTAL Y SE ADOPTAN OTRAS MEDIDAS TRIBUTARIAS Y FINANCIERAS

En fecha 30 de octubre ha sido publicada en el BOE la Ley 16/2013 por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras. Esta Ley introduce diversas modificaciones en la normativa tributaria, teniendo especial relevancia las que afectan al ámbito del Impuesto sobre Sociedades, ya que algunas de ellas entrarán en vigor *con efecto retroactivo*.

Sin ánimo de ser exhaustivos, entre las medidas aprobadas destacamos las siguientes:

I.- IMPUESTO DE SOCIEDADES:

1. Medidas con entrada en vigor el 1 de enero de 2013:

- La **supresión de la deducibilidad de las pérdidas por deterioro de cartera**, tanto de grupo como de no grupo, al derogarse el artículo 12.3 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, TRLIS) e introducirse, además, como gasto no deducible: *"j) Las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades"* (nuevo apartado j del artículo 14.1 del TRLIS). Ambas modificaciones tienen mucha relevancia dado que implican que no podrá deducirse en el impuesto sobre sociedades las pérdidas por deterioro de las participaciones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas, así como de las participaciones calificadas como disponibles para la venta. Dicha medida afectará a las participaciones en entidades residentes y no residentes, sean o no entidades cotizadas.

- Tendrán la consideración de **gasto no deducible** las siguientes rentas (nuevas letras k) y l) en el apartado 1 del artículo 14 del TRLIS):

- Rentas negativas generadas durante el plazo de mantenimiento de **establecimientos permanentes** ubicados en el **extranjero**, a excepción de la transmisión del mismo o cese de su actividad.
- Rentas negativas obtenidas por **empresas miembros de una UTE** que opere en el **extranjero**, a excepción de transmisión de la participación o extinción.

- Se establece un **régimen transitorio** para la recuperación en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de las **pérdidas por deterioro de valor de las participaciones** y de las rentas negativas de los **establecimientos permanentes** que han sido fiscalmente deducibles.

  En particular, respecto de las primeras, se establece que con independencia de su imputación contable en la cuenta de Pérdidas y Ganancias, la reversión de las pérdidas por deterioro que hubieran resultado deducibles en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013 se integrarán en la base imponible del período en el que el valor de los fondos propios al cierre del ejercicio exceda al del inicio. Asimismo, serán objeto de integración las referidas pérdidas por deterioro, por el importe de los dividendos o participaciones en beneficios percibidos de las entidades participadas, excepto cuando dicha distribución no tenga la condición de ingreso contable.

- Modificación en el artículo 19 del TRLIS, relativo a la **imputación temporal de los ingresos y gastos**, para evitar que la pérdida por deterioro –que no será fiscalmente deducible- se ponga de manifiesto a través de una renta negativa por la transmisión de la participación a otras empresas del grupo en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio. A tal efecto, se establece que la renta negativa derivada de dicha transmisión no se imputará en el periodo impositivo en que se ha realizado la transmisión entre empresas del grupo sino que su reconocimiento fiscal se diferirá al periodo impositivo en que se produzca la transmisión a terceros o bien cuando alguna de las sociedades intervinientes en la transmisión deje de formar parte del citado grupo. Sin embargo, se precisa que este diferimiento en el reconocimiento de la renta negativa no se producirá en el supuesto de extinción de la entidad participada.

- Adicionalmente se incluyen modificaciones en otros preceptos del TRLIS cuya finalidad es **la minoración de la renta negativa que aflore en el momento de la transmisión de la participación** si durante el tiempo de tenencia de la misma se hubiesen percibido dividendos o participaciones en beneficios. En este sentido se modifica el apartado 5 del artículo 21 del TRLIS relativo a la **exención para evitar la doble imposición internacional**, el apartado 7 del artículo 30 del TRLIS relativo a la

deducción por doble imposición interna y el apartado 6 del artículo 32 del TRLIS relativo a la **deducción por doble imposición internacional**. Así se establece que el importe de la renta negativa derivada de la transmisión de la participación se minorará en el importe de los dividendos recibidos de la entidad participada siempre que los mismos no hayan minorado el valor de adquisición de la participación. No se incorpora ningún régimen transitorio, de manera que su aplicación se producirá para las rentas negativas que deriven de transmisiones de participaciones que se realicen en los periodos impositivos iniciados a partir de 1/01/2013 debiendo de tomarse en consideración todos los dividendos percibidos durante su tenencia.

- En el **régimen especial de consolidación fiscal** se incluye un nuevo apartado 4 al artículo 71 del TRLIS que tiene como finalidad evitar el doble aprovechamiento de las pérdidas en el grupo fiscal cuando se genera una renta negativa en la transmisión de la participación en una sociedad del grupo. En el caso de que la sociedad cuyas participaciones se transmiten deje de formar parte del mismo y hubiese generado bases imponibles negativas (BINS) que hubiesen sido compensadas por el grupo, la renta negativa derivada de la transmisión deberá minorarse en el importe de las BINS compensadas.

- En el **régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores** se incorpora una modificación que persigue minorar **la diferencia fiscalmente deducible**. Se elimina la mención recogida en el apartado 3 del artículo 90 del TRLIS en relación con la limitación a la deducibilidad de las BINS que hayan provocado un deterioro de la participación en la entidad adquirente y, simultáneamente, se añade un nuevo párrafo en el artículo 89.3 del TRLIS relativo a la deducibilidad fiscal de la diferencia de fusión en los supuestos en los que la entidad adquirente posea un 5% de participación sobre la transmitente. En tal caso se establece que el importe de la diferencia fiscalmente deducible (entendemos que se refiere al fondo de comercio) se minorará en la cuantía de las BINS de la entidad absorbida que puedan ser aprovechadas por la entidad adquirente, en proporción a su participación, y que se hayan generado durante el tiempo que la adquirente ha participado en la transmitente.

- Se establece un **régimen fiscal específico para la Sociedad de Gestión de Activos de Reestructuración Bancaria**, con el objeto de equipararla, en la aplicación de determinadas medidas fiscales, con las entidades de crédito.

2. Medidas prorrogadas para los ejercicios 2014 y 2015 que fueron introducidas con carácter temporal:

- Las limitaciones en la **compensación de bases imponibles negativas** (del 25% ó del 50% de la base imponible previa) a que se refiere el artículo 25 del TRLIS.

  Respecto a este punto, indicar que se ha añadido un nuevo apartado correspondiente a **quitas** derivadas de un convenio de acreedores aprobado en sede de un **procedimiento concursal**. En concreto, se establece que dicha limitación no se aplicará en el importe correspondiente a quitas consecuencia de un acuerdo con los acreedores no vinculados con el sujeto pasivo, aprobado en un período impositivo iniciado a partir de 1/01/2013.

- Limitación en la deducibilidad fiscal del **fondo de comercio** (del 5% al 1%) en sus diferentes versiones y de los **activos intangibles con vida útil indefinida**, reguladas en el artículo 12.6 y 12.7 del TRLIS.

- Se mantiene el coeficiente límite conjunto establecido para las **deducciones para incentivar determinadas actividades** (del 25% y del 50%), regulado en el artículo 44.1 del TRLIS.

- En cuanto a los **pagos fraccionados**, se prorrogan los tipos incrementados para los periodos impositivos que se inicien en el año 2014. La integración al 25% del importe de los dividendos y rentas a las que resulten de aplicación el artículo 21 del TRLIS y el importe mínimo de pago fraccionado se prorrogan para los periodos impositivos iniciados dentro de los años 2014 y 2015 (artículo 45.3 del TRLIS).

3. Otras medidas:

- Se incorpora con carácter definitivo la **deducción por inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos** y de series audiovisuales regulada en el artículo 38.2 del TRLIS. Asimismo se establece que la base de la deducción no sólo estará formada por el coste de producción sino también los gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor hasta el límite, por ambas partidas, del 40% del coste de producción, minorados en la parte financiada por el coproductor financiero (*con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1/01/2014)*.

- Se modifica la regulación actual de la **bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla** (artículo 33 del TRLIS), con la finalidad de equipararla a la existente en el ámbito de las personas físicas y facilitar su aplicación (*con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1/01/2014*).

- En cuanto al régimen especial de determinados **contratos de arrendamiento financiero** previsto en el artículo 115 TRLIS se prorroga la aplicación de la medida que pretendía flexibilizar la aplicación del régimen en el sentido de que no era necesario que las cuotas correspondientes a la recuperación del coste del bien tengan carácter creciente o constante. Originariamente estaba previsto para los contratos vigentes cuyos periodos anuales de duración se iniciasen dentro de los años 2009 a 2011 y con la nueva redacción se prorroga para los períodos anuales de duración que se inicien dentro de los años 2012 a 2015 (*con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1/01/2012*).

- Establecimiento de determinadas obligaciones de **suministro de información de relevancia tributaria** a cargo de las **entidades comercializadoras** establecidas en España a través de las cuales se realice la comercialización de **instituciones de inversión colectiva**, españolas o extranjeras, mediante la utilización de cuentas globales -"cuentas omnibus"- (*con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1/01/2014*).

II.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FISICAS:

Se introducen diversas modificaciones en sintonía con las previsiones anteriormente citadas **en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades,** y con la regulación de las denominadas **«cuentas ómnibus»**, razón esta última que también explica las modificaciones que se incorporan en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

III.- IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA (IIVTNU):

Se hace extensiva al IIVTNU la **bonificación** potestativa aplicable en el IBI, IAE y en el ICIO, cuando se desarrollen **actividades económicas que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales,**

culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración.

IV.- IMPUESTO SOBRE LOS GASES FLUORADOS DE EFECTO INVERNADERO:

Se crea un **nuevo impuesto indirecto** sobre gases fluorados de efecto invernadero, cuya entrada en vigor tendrá lugar el **1 de enero de 2014.**

Se trata de un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo de estos gases gravando, en fase única, la puesta a consumo de los mismos atendiendo a su potencial de calentamiento atmosférico.

Serán contribuyentes de este nuevo impuesto:
- Los fabricantes de gases fluorados.
- Los importadores o adquirientes intracomunitarios de estos productos.
- Los empresarios revendedores.

Destacar que se establece una deducción en los supuestos en que se acredite la destrucción de los productos objeto del Impuesto, con el fin de estimular el desarrollo de tecnologías ecológicas.

V.- IMPUESTO ESPECIAL SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE

Se regula la **exención** del Impuesto en la **primera matriculación o, en su caso, en la circulación o utilización de las embarcaciones de recreo o de deportes náuticos** destinadas por las empresas exclusivamente a las actividades de alquiler con independencia de la longitud de su eslora.

En Barcelona, a 31 de Octubre de 2013.