

# MANUAL PARA EMPRENDER

Andalucía  
se mueve con Europa 



Andalucía Emprende, Fundación Pública Andaluza  
CONSEJERÍA DE ECONOMÍA, INNOVACIÓN, CIENCIA Y EMPLEO

## ÍNDICE

Resuelve todas tus dudas a la hora de emprender un negocio.  
Para ello hemos establecido diferentes bloques temáticos.  
Enlaza y veras la nociones fundamentales para emprender.

1.	MODELOS DE NEGOCIO .....	3
2.	PLAN DE EMPRESA.....	24
3.	FORMAS JURÍDICAS.....	59
4.	TRÁMITES Y PUESTA EN MARCHA .....	73
5.	SEGURIDAD SOCIAL.....	100
6.	FISCALIDAD .....	110
7.	LIBROS.....	139
8.	CONTABILIDAD.....	144
9.	PRODUCTOS BANCARIOS.....	147
10.	DOCUMENTOS MERCANTILES .....	162
11.	PROPIEDAD INDUSTRIAL.....	175
12.	INSTRUMENTOS FINANCIEROS .....	193
13.	GUÍAS EMPRESARIALES.....	215
14.	APOYO INSTITUCIONAL.....	244

## 6. FISCALIDAD



¿Qué impuestos se han de pagar?

¿Qué es lo que realmente hace mi gestoría en lo relativo a los impuestos?

¿Qué es más beneficioso el IRPF o el IS?

¿Siempre se “paga” IVA?

Deducciones y bonificaciones, ¿a cuales me puedo acoger?

<b>DECLARACIÓN CENSAL</b>	<b>IRPF: ESTIMACIÓN DIRECTA</b>
<b>IRPF: ESTIMACIÓN OBJETIVA</b>	<b>I. SOCIEDADES</b>
<b>I.V.A.</b>	<b>I.T.P.A.J.D.</b>

## DECLARACIÓN CENSAL

### CONCEPTO

La Administración Tributaria dispone de un Censo de Obligados Tributarios. Dentro de este, se encuentra el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores, en el que deben darse de alta las personas o entidades que vayan a desarrollar actividades empresariales o profesionales o satisfagan rendimientos sujetos a retención.

Además del alta inicial, debe presentarse también cuando existan modificaciones o cuando decida darse de baja, en los términos que vemos a continuación.

### OBLIGADOS A PRESENTARLA

#### DECLARACIÓN DE ALTA

- Empresarios o profesionales que vayan a comenzar el ejercicio de una o varias actividades económicas en territorio español.
- Quienes, no actuando como empresarios o profesionales, abonen rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta o realicen adquisiciones intracomunitarias de bienes sujetas al IVA.
- Los no residentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente o satisfagan en España rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta, así como las entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español.
- Los establecimientos permanentes en territorio español de las personas jurídicas o entidades no residentes
- En el caso de entidades en régimen de atribución de rentas (Sociedades Civiles y Comunidades de Bienes), la entidad deberá presentar la declaración inicial de alta, consignando en la misma el nombre de los socios o partícipes. Además, cada socio o partícipe deberá presentar declaración censal para comunicar las obligaciones tributarias que se deriven de su condición de miembro de tales entidades.
- En cualquier caso, mediante la declaración censal de alta las personas jurídicas y entidades en general y las personas físicas empresarios o profesionales que no dispongan de él, solicitarán el Número de Identificación Fiscal (NIF).

## DECLARACIÓN DE MODIFICACIÓN

Las personas o entidades que hayan presentado declaración de alta deberán presentar declaración de modificación cuando:

- Varíe cualquiera de sus datos identificativos.
- Cambie de domicilio fiscal.
- Varíe cualquier otro dato consignado en la declaración de alta o en otra declaración de modificación posterior.

## DECLARACIÓN DE BAJA

Deben presentarla quienes cesen en el desarrollo de todo tipo de actividades empresariales o profesionales o cuando por otra causa no deban formar parte del

Censo de empresarios, profesionales y retenedores

## FINALIDAD DE LA DECLARACIÓN CENSAL

Además de para causar alta en el Censo de Obligados Tributarios, la Declaración Censal sirve para:

- Solicitar la asignación del Número de Identificación Fiscal (NIF) provisional o definitivo (solo para el caso de sociedades).
- Identificar las actividades a realizar, dándose de alta en el IAE (Impuesto sobre Actividades Económicas), para aquellos sujetos que resulten exentos del mismo: autónomos en todos los casos; sujetos pasivos del Impuesto de Sociedades, sociedades civiles, comunidades de bienes, contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes con establecimiento permanente, con un importe neto de cifra de negocio inferior a 1.000.000 de €.
- Comunicar el régimen aplicable en el IVA
- Comunicar el régimen aplicable en el IRPF
- Solicitar la inclusión en los registros especiales de operadores intracomunitarios (sólo cuando se realicen operaciones con otros Estados miembros de la Unión Europea) o de devolución mensual del IVA.

## DECLARACIÓN DE ACTIVIDADES Y LOCALES

Mediante la Declaración Censal se comunica el alta, la baja o variación de alguno de los datos correspondientes a las actividades o a la relación de los establecimientos o locales en los que se desarrollen las mismas, siempre que los sujetos pasivos no tributen por el Impuesto sobre Actividades Económicas por alguna de sus actividades económicas. En caso contrario se presentará además el modelo 840.

La determinación de la actividad deberá efectuarse de acuerdo con las normas y la clasificación del Impuesto sobre Actividades Económicas o según el tipo de actividad cuando se trate de actividades que no formen parte del hecho imponible de dicho Impuesto (actividades agrícolas, ganaderas, forestales, pesqueras y de producción de mejillón).

## IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

En el apartado correspondiente al Impuesto sobre el Valor Añadido de la Declaración Censal hay que hacer constar los siguientes datos:

- Si el declarante está establecido en el territorio de aplicación del impuesto y si realiza exclusivamente operaciones no sujetas o exentas que no obligan a presentar declaración-liquidación periódica.
- Si la entrega de bienes o prestación de servicios que se realice en el ámbito de la actividad empresarial o profesional es simultánea o posterior a la adquisición de bienes o servicios. Esto es importante ya que se entiende por inicio de actividad no solamente la realización de entregas de bienes y prestaciones de servicios sino la adquisición de bienes o servicios con la intención, confirmada por elementos objetivos, de destinarlos a la realización de actividades de naturaleza empresarial o profesional. Así, comunicando que se van a adquirir bienes o servicios destinados a la actividad se podrán deducir las cuotas de IVA soportadas en dichas adquisiciones (si la entidad tiene derecho a deducirlas) en la primera declaración del IVA que se presente.
- Indicación del Régimen del Impuesto sobre el Valor Añadido aplicable en función de la actividad a desarrollar: régimen general, régimen simplificado, régimen del recargo de equivalencia, régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, etc...
- Inscripción/baja en el Registro de Devolución Mensual del IVA: se trata de una inscripción voluntaria que puede hacer cual cualquier contribuyente, personas físicas y personas jurídicas, con independencia de la naturaleza de sus operaciones y del volumen de éstas. Aquellas empresas que se decanten por presentar declaración mensual deberán mantener ese modelo hasta diciembre, independientemente que las declaraciones le salgan a devolver o pagar.

- Inscripción/baja en el Registro de operadores intracomunitarios: personas o entidades que vayan a efectuar entregas o adquisiciones intracomunitarias de bienes sujetas a IVA.
- Proponer un porcentaje provisional de deducción en aplicación de la regla de prorata del IVA, así como ejercer la opción de prorata especial de deducción, para lo cual hay que indicar las actividades que conforman sectores diferenciados en función de su código CNAE.
- Optar por el “criterio de caja” para efectuar las declaraciones del IVA: (a partir del 1 de enero de 2014) solamente para los autónomos y PYMES cuya facturación anual o volumen de operaciones durante el año natural anterior no haya superado los 2.000.000 de euros.

## IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Los trabajadores autónomos, profesionales y miembros de entidades en régimen de atribución de rentas sometidos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por la realización de actividades empresariales o profesionales deben indicar si están obligados o no a realizar pagos fraccionados a cuenta de dicho impuesto. No están obligados los profesionales ni quienes realicen actividades agrícolas, ganaderas, forestales o pesqueras si el 70% de sus ingresos en el año anterior (o en cada trimestre si es el primer año de actividad) fueron objeto de retención o ingreso a cuenta.

Asimismo, se debe indicar el método de estimación de la base imponible del IRPF que se aplicará a la actividad económica:

- Estimación directa normal: si la cifra de negocios del conjunto de actividades supera los 600.000 € anuales en el año inmediato anterior o se renuncia a la estimación directa simplificada.
- Estimación directa simplificada: si el importe neto de la cifra de negocios para el conjunto de actividades desarrolladas no supera los 600.000 € y dichas actividades no están incluidas en el método de estimación objetiva.
- Estimación objetiva: si todas y cada una de sus actividades están incluidas en la Orden anual que desarrolla el régimen de estimación objetiva y no rebasan los límites establecidos para cada actividad.

## IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Las sociedades deben indicar si para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades van a elegir la modalidad normal de la base de cálculo de dichos pagos (cuota a ingresar del último periodo impositivo cuyo plazo reglamentario de declaración estuviese vencido el primer día de los veinte días naturales de los meses de abril, octubre y diciembre), o por el contrario optan por la modalidad del artículo 45.3 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (la base de cálculo del pago fraccionado es la parte de la base imponible del período correspondiente a

los tres, nueve u once meses de cada año integrando en la misma el 25% de los dividendos y demás rentas de valores de procedencia extranjera).

Asimismo, en este apartado de la Declaración Censal las sociedades deben indicar si están exentas del Impuesto sobre Sociedades o no y en su caso qué tipo de exención les es aplicable (están exentas la Administración Pública, organismos públicos, entidades sin ánimo de lucro, uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas, colegios profesionales, asociaciones profesionales, Cámaras de Comercio, sindicatos, etc.)

## RETENCIONES E INGRESOS A CUENTA

En el apartado correspondiente a las retenciones e ingresos a cuenta de la Declaración Censal hay que indicar, en su caso, la obligación de efectuar determinadas retenciones o ingresos a cuenta:

- Sobre rendimientos del trabajo personal (si se tienen trabajadores contratados)
- Sobre rendimientos de actividades profesionales, agrícolas, ganaderas, forestales u otras.
- Sobre rendimientos procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos .
- Otras retenciones y pagos a cuenta derivados del rendimiento de bienes y valores mobiliarios.

## VENTAS A DISTANCIA

Cuando se realizan operaciones con bienes que es preciso transportar de un país miembro de la UE a otro (ventas a distancia) para ponerlos a disposición del adquirente, esas operaciones quedan gravadas a efectos del IVA en el país donde se encuentren en el momento de iniciarse el transporte.

No obstante, en el caso de ventas a distancia desde nuestro país a otros estados miembros, las entregas quedarían gravadas en dicho estado o estados si se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- El transporte de los bienes lo realiza el empresario vendedor.
- Los destinatarios son particulares o bien empresarios en régimen de agricultura, ganadería o pesca, o bien empresarios que solo realizan operaciones exentas de IVA, o personas jurídicas que no actúen como empresarios.
- Que no se trate de medios de transporte nuevos, bienes objeto de instalación o bienes que tributen por el régimen especial del IVA de bienes usados.
- Que el importe de las ventas, excluido el IVA, haya excedido en el año anterior los límites fijados por dicho estado. O bien cuando en el año en curso se haya excedido dicho límite.



El vendedor español puede optar a que la operación quede gravada en destino aún sin superar los límites establecidos, si opta por esta opción en la Declaración Censal. Esta opción comprenderá, como mínimo, dos años naturales.

Las entregas de bienes objeto de impuestos especiales (tabaco, alcohol, combustibles) que cumplan los requisitos 1. y 2. se entenderán realizadas (y gravadas) siempre en el territorio de destino.

Del mismo modo, en el caso de compras a distancia desde otro estado miembro al nuestro, las entregas quedarían gravadas, a efectos de IVA, en nuestro país si se cumplen los puntos 1. 2. 3. y 4. anteriores (y en todo caso si se trata de tabaco, alcohol o combustibles), a no ser que se renuncie a ello. (El límite fijado por el Estado español es de 35.000 €)

## I.R.P.F.

### DEFINICIÓN

El IRPF es un tributo de carácter directo<sup>1</sup> y naturaleza personal<sup>2</sup>, que grava la renta de las personas físicas, residentes en España, en función de su cuantía y de las circunstancias personales y familiares.

Es un impuesto que grava las siguientes rentas obtenidas por el contribuyente:

- a) Rendimientos del trabajo.
- c) Rendimientos de capital.
- d) Ganancias y pérdidas patrimoniales.
- e) **Rendimiento de las actividades económicas.** (Se realiza actividad económica cuando un contribuyente ordena por cuenta propia medios de producción y recursos humanos o uno solo de ambos, siendo su finalidad la de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios).

Nos vamos a centrar en los Rendimiento de las actividades económicas y en los Regímenes para determinar dichos Rendimientos:

- a) Estimación Directa.
- b) Estimación Objetiva

Notas aclaratorias:

(1) Se dice que es un impuesto directo porque el fisco lo recibe directamente del tributario.

(2) Personal, porque se fija sobre la persona y no sobre el bien.

## IRPF. ESTIMACIÓN DIRECTA

### ESTIMACIÓN DIRECTA NORMAL

El método de estimación directa normal se aplica, con carácter general, a los empresarios y profesionales salvo que estén acogidos a la modalidad simplificada o al régimen de estimación objetiva.

Se aplicará siempre que el importe de la cifra de negocios del conjunto de actividades ejercidas por el contribuyente supere los *600.000 euros* anuales en el año inmediato anterior o cuando se hubiera renunciado a la estimación directa simplificada.

Con carácter general, el rendimiento neto se calcula por diferencia entre los ingresos computables y los gastos deducibles, aplicando, con algunas matizaciones, la normativa del Impuesto sobre Sociedades.

Como ingresos computables se entenderá la totalidad de los ingresos íntegros derivados de las ventas y de la prestación de servicios, que constituyen el objeto propio de la actividad así como, el autoconsumo y las subvenciones, entre otros.

Serán gastos, aquellos que se producen en el ejercicio de la actividad tales como los de suministros, los de consumo de existencias, los gastos del personal, los de reparación y conservación, los de arrendamiento y las amortizaciones, que se computarán en la cuantía que corresponda a la depreciación efectiva de los distintos elementos en funcionamiento, según el resultado de aplicar los métodos previstos en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

La **transmisión de elementos patrimoniales afectos**, pertenecientes al inmovilizado material o inmaterial de la actividad económica, cualquiera que sea el método de determinación del rendimiento, **origina ganancias o pérdidas patrimoniales que no se incluyen en el rendimiento neto de la actividad**. La cuantificación de su importe y su tributación efectiva se realizará de acuerdo con las reglas aplicables para las ganancias o pérdidas patrimoniales en la normativa del IRPF.

### ESTIMACIÓN DIRECTA SIMPLIFICADA

Es de aplicación a los empresarios y profesionales cuando concurren las siguientes circunstancias:

- Que sus actividades no estén acogidas al régimen de estimación objetiva.
- Que, en el año anterior, el importe neto de la cifra de negocios para el conjunto de actividades desarrolladas por el contribuyente no supere los *600.000 euros*. Cuando en el año inmediato anterior se hubiese iniciado la actividad, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.
- Que no se haya renunciado a su aplicación.

- Que ninguna actividad que ejerza el contribuyente se encuentre en la modalidad normal del régimen de estimación directa.

El rendimiento neto de la actividad se halla a través de la diferencia entre los ingresos computables y los gastos de la actividad (las amortizaciones y provisiones se calculan de forma simplificada según tablas). Esta cantidad se minorará en el porcentaje previsto por la Ley como gastos de difícil justificación y que es del 5%.

Las ventajas de acogerse a este régimen de estimación directa y no al normal radican en la posibilidad de aplicar un método de cuantificación de determinados gastos más sencillo, en no tener que llevar una contabilidad ajustada al Código de Comercio y en la deducción de un porcentaje sobre el rendimiento neto en concepto de provisiones deducibles y gastos de difícil justificación.

En los supuestos de renuncia o exclusión de la modalidad simplificada del régimen de estimación directa, el contribuyente determinará el rendimiento neto de todas las actividades económicas por la modalidad normal de este régimen durante los 3 años siguientes.

## PAGOS FRACCIONADOS EN EL IMPUESTO EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Una vez calculados los rendimientos netos de la actividad deberán realizarse cuatro pagos fraccionados trimestrales (Modelo 130, para empresarios y profesionales en régimen de estimación directa o Modelo 131, para empresarios en régimen de estimación objetiva) **a cuenta del Impuesto sobre la Renta**<sup>1</sup> en los plazos siguientes: los tres primeros trimestres entre el 1 y el 20 de los meses de Abril, Julio y Octubre, respectivamente, y el cuarto trimestre entre el 1 y el 30 del mes de Enero del año siguiente.

Nota:

<sup>1</sup>- La declaración de Renta se hace en el ejercicio siguiente donde se computarán los Rendimientos de la Actividad Económica así como los Pagos a Cuenta del ejercicio.

### Estimación Directa Normal y Simplificada

Para actividades agrícolas, ganaderas, forestales y **profesionales**, cuando en el año natural anterior, al menos el 70% de los ingresos de la actividad fueron objeto de retención o ingreso a cuenta no existe obligación de presentar pagos fraccionados.

El importe de cada uno de los pagos fraccionados se calculará como se expone a continuación (la mitad actividades en Ceuta, Melilla):

- a) **Actividades empresariales:** en general, el **20 por 100** del rendimiento neto obtenido desde el inicio del año hasta el último día del trimestre al que se refiera el pago. De la cantidad resultante se deducirán los pagos fraccionados ingresados por los trimestres anteriores del mismo año, retenciones,...
- b) **Actividades agrícolas, ganaderas, forestales y pesqueras:** el **2 por 100** del volumen de ingresos del trimestre, excluidas las subvenciones de capital y las indemnizaciones. De la cantidad resultante se deducirán las retenciones y los ingresos a cuenta correspondientes al trimestre, ...
- c) **Actividades profesionales:** el **20 por 100** del rendimiento neto, desde el inicio del año hasta el último día del trimestre al que se refiere el pago. De la cantidad resultante se deducirán los pagos fraccionados ingresados por los trimestres anteriores del mismo año, las retenciones, ...

**Si en algún trimestre no resultasen cantidades a ingresar, deberá presentarse declaración negativa.**

## FUENTES

Agencia Estatal de Administración Tributaria

<http://www.aeat.es>

## IRPF. ESTIMACIÓN OBJETIVA

Se aplica el régimen de estimación objetiva exclusivamente a empresarios y profesionales (solo incluidas determinadas actividades profesionales accesorias a otras empresariales de carácter principal), que cumplan los siguientes requisitos:

- Que cada una de sus actividades esté incluida en la Orden del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas que desarrolla el régimen de estimación objetiva y no rebasen los límites establecidos en la misma para cada actividad.
- Que el volumen de rendimientos íntegros en el año inmediato anterior, no supere cualquiera de los siguientes importes:
  - 450.000 euros para el conjunto de actividades económicas.
  - 300.000 euros para el conjunto de actividades agrícolas y ganaderas.
  - 300.000 euros para el conjunto de actividades de transporte de mercancías por carretera (epígrafe 722 IAE) y de servicios de mudanzas (epígrafe 757 IAE) que estén sometidas al tipo de retención del 1%. Cuando las actividades tributen por el régimen especial del recargo de equivalencia

o por el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, las cuotas de IVA teóricamente repercutidas por el recargo, y las compensaciones, deberán incluirse dentro del volumen de ingresos de las mencionadas actividades.

- Que el volumen de los rendimientos íntegros correspondientes al conjunto de las actividades enumeradas en el artículo 95.6 del Reglamento del Impuesto a las que puede resultar de aplicación el tipo de retención del 1% -excluidas las dos actividades señaladas anteriormente, epígrafes 722 y 757- que proceda de personas o entidades retenedoras supere cualquiera de las siguientes cantidades (IVA excluido):
  - 225.000€
  - 50.000€ si, además, representan más del 50% del volumen total de rendimientos.
- Que el volumen de compras en bienes y servicios en el ejercicio anterior, excluidas las adquisiciones de inmovilizado, no supere la cantidad de 300.000 euros anuales (IVA excluido). Si se inició la actividad el volumen de compras se elevará al año. En el supuesto de obras y servicios subcontratados, el importe de los mismos se tendrá en cuenta para el cálculo de este límite.
- Que las actividades económicas no sean desarrolladas, total o parcialmente, fuera del ámbito de aplicación del IRPF. A estos efectos se entenderá que las actividades de transporte urbano colectivo y de viajeros por carretera, de transporte por autotaxis, de transporte de mercancías por carretera y de servicios de mudanzas se desarrollan, en cualquier caso, dentro del ámbito de aplicación del IRPF.
- Que no hayan renunciado expresa o tácitamente a la aplicación de este régimen.
- Que no hayan renunciado o estén excluidos del régimen simplificado del IVA, y del régimen especial simplificado del Impuesto General Indirecto Canario (IGIC).
- Que no hayan renunciado al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA ni al régimen especial de la agricultura y ganadería del IGIC.
- Que ninguna actividad ejercida por el contribuyente se encuentre en estimación directa, en cualquiera de sus modalidades.

En los requisitos 2 y 4 deberán computarse las operaciones desarrolladas por el contribuyente, así como por su cónyuge, ascendientes y descendientes y aquellas entidades en atribución en las que participen cualquiera de los anteriores siempre que las actividades sean idénticas o similares clasificadas en el mismo grupo del IAE y exista dirección común compartiendo medios personales o materiales.

Cuando en el año inmediato anterior se hubiese iniciado una actividad, el volumen de rendimientos íntegros, y el de compras, se elevará al año.

### **Determinación del rendimiento neto en módulos**

(Cuantía de los signos o módulos previstos para cada actividad)

= **Rendimiento neto previo**

(Consiste en restar a este importe el de los incentivos a la inversión y al empleo)

= **Rendimiento neto minorado**

(Este rendimiento se multiplica por los índices correctores determinados legalmente)

= **Rendimiento neto de módulos**

Se restan los gastos por circunstancias extraordinarias al rendimiento neto. Al importe resultante se le aplican las reducciones legales para hallar el rendimiento neto reducido y para finalizar se restan las percepciones empresariales

= **Rendimiento neto de la actividad**

La renuncia a este régimen podrá efectuarse, de forma general, durante el mes de diciembre anterior al inicio del año natural en que deba surtir efecto.

La **transmisión de elementos patrimoniales afectos**, pertenecientes al inmovilizado material o inmaterial de la actividad económica, cualquiera que sea el método de determinación del rendimiento, **origina ganancias o pérdidas patrimoniales que no se incluyen en el rendimiento neto de la actividad**. La cuantificación de su importe y su tributación efectiva se realizará de acuerdo con las reglas aplicables para las ganancias o pérdidas patrimoniales en la normativa del IRPF.

## **PAGOS FRACCIONADOS EN EL IMPUESTO EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS**

Una vez calculados los rendimientos netos de la actividad deberán realizarse cuatro pagos fraccionados trimestrales (Modelo 130, para empresarios y profesionales en régimen de estimación directa o Modelo 131, para empresarios en régimen de estimación objetiva) **a cuenta del Impuesto sobre la Renta**<sup>1</sup> en los plazos siguientes: los tres primeros trimestres entre el 1 y el 20 de los meses de Abril, Julio y Octubre, respectivamente, y el cuarto trimestre entre el 1 y el 30 del mes de Enero del año siguiente.

**Nota:**

<sup>1</sup>.- La declaración de Renta se hace en el ejercicio siguiente donde se computarán los Rendimientos de la Actividad Económica así como los Pagos a Cuenta del ejercicio.

## Estimación Objetiva

El importe de cada uno de los pagos fraccionados se calculará aplicando los porcentajes que se indican a continuación (la mitad actividades en Ceuta, Melilla):

### 1. Actividades empresariales.

En general, el 4 por 100 del rendimiento resultante de la aplicación de los módulos en función de los datos-base existentes a 1 de enero. Cuando se inicie una actividad, los datos-base serán los existentes el día de comienzo de la misma. Cuando algún dato-base no pudiera determinarse a 1 de enero, se tomará el correspondiente al año anterior. Si no pudiera determinarse ningún dato-base, el pago fraccionado consistirá en el 2 por 100 del volumen de ventas o ingresos del trimestre.

- Cuando se tenga sólo a una persona asalariada, el 3 por 100.
- Cuando no se disponga de personal asalariado, el 2 por 100.

**2. Actividades agrícolas, ganaderas y forestales:** en los supuestos en los que exista la obligación de efectuar pagos fraccionados, la cantidad a ingresar será el 2 por 100 del volumen de ingresos del trimestre, excluidas las subvenciones de capital y las indemnizaciones.

Las actividades económicas en estimación objetiva, podrán deducir de lo que sería el importe a ingresar por el pago fraccionado, las retenciones e ingresos a cuenta del trimestre. No obstante, si estas últimas son superiores podrá deducirse la diferencia en cualquiera de los siguientes pagos fraccionados correspondientes al mismo período impositivo cuyo importe lo permita.

Asimismo podrá deducir el importe obtenido de dividir la cuantía de la deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas (400 €), entre cuatro, siempre que el resultado de esta minoración sea mayor o igual que cero. La diferencia podrá deducirse en los siguientes pagos fraccionados del mismo período impositivo, cuyo importe lo permita y hasta el límite máximo de dicho importe.

**Si en algún trimestre no resultasen cantidades a ingresar, deberá presentarse declaración negativa.**

## FUENTES

Agencia Estatal de Administración Tributaria  
<http://www.aeat.es>

## IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

### CONCEPTO

Es un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava la renta de las Sociedades y demás entidades jurídicas sujetas por Ley.

Este impuesto grava las rentas obtenidas por la sociedad, entendidas por tales, los rendimientos de las explotaciones económicas de toda índole, los rendimientos derivados de cualquier elemento patrimonial, así como los incrementos de patrimonio

### NORMATIVA

- Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. (BOE, 11-marzo-2004).
- Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades. (BOE, 06-agosto-2004).
- LEY 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea. (BOE, 05-julio-2007).
- Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica (BOE, 28-diciembre-2012).
- Ley 11/2013, de 26 de julio, de medidas de apoyo al emprendedor y de estímulo del crecimiento y de la creación de empleo. (BOE, 27-julio-2013).
- Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización. (BOE, 28-septiembre-2013).
- Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad (BOE, 14-julio-2013).
- Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas (BOE, 20-diciembre-1990)

### CÁLCULO DE LOS RENDIMIENTOS NETOS

La Base Imponible se calcula sobre el resultado contable (ingresos menos gastos) determinado según las normas contables corregido por los preceptos de la Ley del Impuesto que se separen de los criterios contables. Como regla general, los ingresos y los gastos deben computarse por sus valores contables. Las partidas deducibles se valoran por su precio efectivo de adquisición o por su coste de producción.



Imputación temporal de Ingresos y Gastos: En general, se imputarán en el período impositivo en que se devenguen, atendiendo a la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, con independencia del momento de su cobro o pago. Excepciones: gastos contabilizados en un periodo impositivo posterior e ingresos contabilizados en un periodo positivo anterior se imputarán en el ejercicio de su contabilización siempre que de ello no se derive una tributación menor a la que hubiera correspondido; gastos por amortización de elementos patrimoniales que puedan amortizarse libre o aceleradamente; en las operaciones a plazo o con precio aplazado la renta se entiende obtenida a medida que se efectúen los correspondientes cobros.

Ingresos Integros. Definición : Totalidad de los derivados de las actividades de todo tipo desarrolladas por la sociedad, así como de cesión de bienes y derechos.

Gastos deducibles Definición: Gastos necesarios para la obtención de los ingresos íntegros y el importe del deterioro sufrido por los bienes de que los ingresos procedan.

El esquema liquidatorio del Impuesto sobre Sociedades desde que se genera la Base Imponible hasta que se determina la cantidad a ingresar o devolver es como sigue:

	<b>Resultado contable</b>
+/-	Ajustes extracontables
-	Compensación bases imponibles negativas ejercicios anteriores
=	<b>Base imponible</b>
*	Tipo de gravamen
=	<b>Cuota íntegra</b>
-	Deducciones doble imposición
-	Bonificaciones
-	Deducción por inversiones y por creación de empleo
=	<b>Cuota líquida positiva</b>

- Retenciones e ingresos a cuenta

- Pagos Fraccionados

= **Cuota diferencial**

+ Incremento por pérdida beneficios fiscales de ejercicios anteriores

+ Intereses de demora

= **Líquido a ingresar o devolver**

## TIPOS DE GRAVÁMEN

SUJETOS PASIVOS	TIPOS DE GRAVAMEN:	
Tipo general		30%
Entidades de nueva creación (constituidas a partir del 1 de enero de 2013) que inicien una actividad económica y que no formen parte de un grupo. Tipo aplicable al primer ejercicio económico con base imponible positiva y al siguiente.	Parte de Base Imponible hasta 300.000 €	15%
	Resto	20%
Entidades con cifra negocio < 5 M€ y plantilla < 25 empleados, que tributen al Tipo general con condiciones	Parte de Base Imponible hasta 300.000 €	20%
	Resto	25%
Empresas Reducida Dimensión (cifra negocio < 10M€), excepto que tributen a tipo diferente del general	Parte de Base Imponible hasta 300.000 €	25%
	Resto	30%
Cooperativas fiscalmente protegidas	Resultado cooperativo	20%
	Resultado extracooperativo	30%
Sociedades anónimas cotizadas de inversión en el mercado inmobiliario. (SOCIMI)	En general	0%
	Gravamen especial sobre dividendos distribuidos a socios con participación en capital social igual o superior al 5 % y dichos dividendos, en sede de socio, están exentos o tributan a tipo inferior al 10%.	19%
SICAV con determinadas condiciones indicadas en art. 28.5.a) TRLIS		1%
Fondos de inversión de carácter financiero		

con determinadas condiciones indicadas en art. 28.5.b) TRLIS		
Sociedades y fondos de inversión inmobiliaria con determinadas condiciones indicadas en art. 28.5.c) y d) TRLIS		
Fondo de regulación del mercado hipotecario		
Fondos de pensiones		0%
Entidades dedicadas a exploración, investigación y explotación de yacimientos de hidrocarburos y otras actividades (Ley 34 /1998)		35%

## DEDUCCIONES DE LA CUOTA ÍNTEGRA

Sobre la cuota íntegra, resultante de aplicar el tipo de gravamen a la base imponible, se practicarán las deducciones y bonificaciones establecidas en la Ley del Impuesto sobre Sociedades para obtener la cuota líquida.

Estas deducciones y bonificaciones son las siguientes:

- a) Deducción para evitar la doble imposición interna: dividendos y plusvalías.
- b) Deducción para evitar la doble imposición internacional: por impuestos soportados, por rentas obtenidas a través de establecimiento permanente y por
- c) dividendos y participaciones en beneficios gravados en el extranjero.
- d) Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla
- e) Bonificación por actividad exportadora de producciones cinematográficas o audiovisuales y de libros siempre que los beneficios sean reinvertidos. (Se deroga a partir de 2014).
- f) Deducción por actividades de I+D y de innovación tecnológica.
- g) Deducción por inversiones y gastos relacionados con bienes de interés cultural
- h) Deducción por inversiones en producciones cinematográficas y en edición de libros.
- i) Deducción por inversiones medioambientales
- j) Deducción por gastos para habitar a empleados a utilización nuevas tecnologías de comunicación e información.
- k) Deducción por creación de empleo para minusválidos.
- l) Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.
- m) Deducción por contratación del primer trabajador menor de 30 años por tiempo indefinido, bajo ciertas condiciones.

## EMPRESAS DE REDUCIDA DIMENSIÓN

La Ley del Impuesto sobre Sociedades establece una serie de incentivos fiscales para empresas de reducida dimensión, entendiéndose por tales aquellas cuya cifra de negocios en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 10 millones de euros. Estos incentivos fiscales serán de aplicación en los tres períodos impositivos inmediatos y siguientes a aquél período impositivo en que las entidades alcancen la referida cifra de negocios de 10 millones de euros, siempre que las mismas hayan cumplido las condiciones para ser consideradas como de reducida dimensión tanto en aquél período como en los dos períodos impositivos anteriores a este último.

El régimen fiscal establecido para estas Sociedades se caracteriza por los beneficios que a continuación se señalan:

<p><b>Libertad de amortización para las inversiones con creación de empleo</b></p>	<p>Las empresas que realicen inversiones en elementos del inmovilizado material nuevos, gozarán de libertad de amortización, siempre que, durante los 24 meses siguientes a la fecha del inicio del período impositivo en que los bienes adquiridos entren en funcionamiento dichas inversiones conlleven incremento de la plantilla media total de la empresa con respecto a los doce meses anteriores, y dicho incremento se mantenga, como mínimo, durante dos años. La cuantía de la inversión que podrá beneficiarse del régimen de libertad de amortización será la que resulte de multiplicar la cifra de 120.000 euros por el referido incremento, calculado con dos decimales.</p>
<p><b>Libertad de amortización para inversiones de escaso valor</b></p>	<p>Los elementos del inmovilizado material nuevos, cuyo valor unitario no exceda de 601,01 euros, podrán amortizarse libremente hasta un límite de 12.020,24 euros y la puesta a disposición se realice en un período impositivo en el que sea aplicable el régimen especial de empresas de reducida dimensión</p>
<p><b>Amortización acelerada del inmovilizado material nuevo y del inmovilizado inmaterial</b></p>	<p>Los elementos del inmovilizado material nuevos, así como los elementos del Inmovilizado Inmaterial, podrán amortizarse en función del coeficiente que resulte de multiplicar por 2 el coeficiente de amortización lineal máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas.</p>
<p><b>Dotación por posibles insolvencias de deudores</b></p>	<p>Podrá deducirse una dotación para la cobertura del riesgo derivado de las posibles insolvencias hasta el límite del 1% sobre los deudores existentes a la conclusión del período impositivo. salvo que se hubiera reconocido una pérdida por deterioro individual o que se trate de deudores cuyas pérdidas por deterioro no tengan el carácter de deducible.</p>
<p><b>Amortización de elementos patrimoniales objeto de reinversión</b></p>	<p>Los elementos del inmovilizado material en los que se reinvierta el importe total obtenido en la transmisión de otros elementos del inmovilizado material afectos a las explotaciones económicas de las empresas de reducida dimensión, podrán amortizarse en función del coeficiente que resulta de multiplicar por 3 el coeficiente de amortización lineal máximo de las tablas de amortización fiscalmente</p>

aprobadas. Se establece la posibilidad de amortización acelerada cuando se den las siguientes circunstancias: La transmisión se debe realizar en un periodo impositivo en que se considere a la entidad como de reducida dimensión

- Sólo afecta a elementos del inmovilizado material
- Debe tratarse de una transmisión onerosa, esto es, se descarta la posibilidad de enajenaciones a título gratuito.
- Tanto los elementos enajenados como aquellos en los que se materialice la reinversión deben estar afectos al desarrollo de la explotación económica
- La reinversión ha de realizarse en el plazo marcado por el artículo 42.6 del TRLIS, es decir, durante el año anterior o los tres posteriores a la enajenación

## COOPERATIVAS

Cualquier cooperativa tiene, por el solo hecho de serlo, protección fiscal. Existen dos niveles de protección: general y especial, gozando las cooperativas especialmente protegidas de unos incentivos adicionales.

### INCENTIVOS APLICABLES A TODAS LAS COOPERATIVAS

<b>Deducción de cantidades destinadas al Fondo de Reserva Obligatorio</b>	El 50% de la parte de los resultados cooperativos y extracooperativos que se destine obligatoriamente al Fondo de Reserva Obligatorio es deducible de la Base Imponible.
<b>Tipo de gravamen</b>	La parte de la Base Imponible que corresponde a los resultados cooperativos tributa al 20% (al 25% para las cooperativas de crédito) y la parte que corresponde a los resultados extracooperativos tributa al tipo general.
<b>Libertad de amortización de los elementos nuevos de inmovilizado adquiridos en los 3 primeros años</b>	Gozan de libertad de amortización los elementos del activo fijo nuevos que hayan sido adquiridos en el plazo de 3 años a partir de la inscripción en el Registro de Cooperativas. La cantidad fiscalmente deducible en concepto de libertad de amortización no podrá exceder del importe del saldo de la cuenta de resultados cooperativos disminuido en las aplicaciones obligatorias al Fondo de Reserva Obligatoria y participaciones del personal asalariado.
<b>Compensación de pérdidas</b>	Si la cuota íntegra previa resultase negativa, su importe podrá compensarse por la cooperativa con las cuotas íntegras positivas de los periodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos.

### INCENTIVOS ADICIONALES APLICABLES A COOPERATIVAS ESPECIALMENTE PROTEGIDAS

Son cooperativas especialmente protegidas las siguientes:

- Cooperativas de Trabajo Asociado.
- Cooperativas Agrarias.
- Cooperativas de Explotación Comunitaria de la Tierra.

- Cooperativas del Mar.
- Cooperativas de Consumidores y Usuarios.

A estas cooperativas se les aplican los siguientes incentivos adicionales a los anteriormente expuestos:

- Con carácter general: Bonificación del 50% de la cuota íntegra minorada previamente, en su caso, por las cuotas negativas de ejercicios anteriores pendientes de compensar.
- Para las cooperativas de trabajo asociado que cumplan determinados requisitos: Bonificación del 90% (durante 5 años) de la cuota íntegra.
- Para las explotaciones agrarias asociativas prioritarias: Bonificación del 80% de la cuota íntegra.

## IVA

### DEFINICIÓN

El Impuesto Sobre el Valor Añadido es un tributo de naturaleza indirecta<sup>1</sup> que recae sobre el consumo<sup>2</sup> y grava, las siguientes operaciones:

Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios o profesionales.

Las adquisiciones intracomunitarias de bienes.

Las importaciones de bienes.

Notas aclaratorias:

(1) Se dice que es un impuesto indirecto porque el fisco no lo recibe directamente del tributario. Lo recibe de las liquidaciones realizadas por los empresarios o profesionales.

(2) Sobre el consumo, es decir soportado por el consumidor final.

### TIPOS DE RÉGIMENES DE IVA

1. General
2. Regímenes especiales:
  - 1.º Régimen simplificado.
  - 2.º Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.

- 3.º Régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.
- 4.º Régimen especial aplicable a las operaciones con oro de inversión.
- 5.º Régimen especial de las agencias de viajes.
- 6.º Régimen especial del recargo de equivalencia.
- 7.º Régimen especial aplicable a los servicios prestados por vía electrónica.
- 8.º Régimen especial del grupo de entidades.

El objetivo de los regímenes especiales es la simplificación de las obligaciones de los contribuyentes y por lo tanto el control por parte de las administraciones tributarias, para mejorar la optimización de los recursos y por lo tanto de la relación costo-beneficio.

## RÉGIMEN GENERAL

Están sujetos a este régimen las sociedades y personas físicas, comerciantes y profesionales, no acogidos a un régimen específico.

**Forma de tributar:** Por la diferencia entre el IVA devengado/repercutido y el IVA soportado.

En la aplicación del impuesto por los empresarios o profesionales se pueden distinguir dos aspectos:

- Por sus ventas o prestaciones de servicios, repercuten a los adquirentes las cuotas de IVA que correspondan, con obligación de ingresarlas en el Tesoro. (IVA Repercutido)
- Por sus adquisiciones, soportan cuotas que tienen derecho a deducir en sus declaraciones liquidaciones periódicas. En cada liquidación se declara el IVA repercutido a los clientes, restando de éste el soportado en las compras y adquisiciones a los proveedores, pudiendo ser el resultado tanto positivo como negativo. (IVA Soportado)

Si el resultado es positivo debe ingresarse en el Tesoro.

Si es negativo, con carácter general, se compensa en las autoliquidaciones siguientes. Sólo si al final del ejercicio, en la última declaración presentada, el resultado es negativo o si se trata de sujetos pasivos inscritos en el registro de devolución mensual, en cualquier declaración, se puede optar por solicitar la devolución o bien compensar el saldo negativo en las liquidaciones siguientes.

Con el nuevo régimen del **IVA con criterio de caja**, aprobado en la ley de Emprendedores, a partir del 1 de enero de 2014 las empresas y autónomos que facturen menos de 2 millones de euros al año si no quieren no tendrán que **adelantar a Hacienda el impuesto de las facturas** hasta que no sean cobradas.

En la actualidad hay tres tipos de IVA vigentes: General (21 %), Reducido (10 %) y súper reducido (4%).

Las sociedades y personas físicas, sujetas a este régimen, están obligadas a conservar y emitir las facturas con el desglose del IVA y su tipo y a la llevanza de Libros Registros de Facturas recibidas y emitidas.

## REGÍMENES ESPECIALES

Los regímenes especiales tendrán carácter voluntario, salvo los aplicables a las operaciones con oro de inversión (sin perjuicio de la posibilidad de renuncia), agencias de viajes y recargo de equivalencia.

El régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección se aplicará a los sujetos pasivos que hayan presentado la declaración de comienzo de actividades, salvo renuncia, que podrá efectuarse para cada operación y sin comunicación expresa a la Administración.

El régimen simplificado y el de la agricultura, ganadería y pesca se aplicarán salvo renuncia de los sujetos pasivos, ejercitada en determinados plazos y forma.

El régimen especial aplicable a los servicios prestados por vía electrónica se aplicará a los operadores que hayan presentado la declaración relativa al comienzo de la realización de las prestaciones de servicios electrónicos efectuadas en el interior de la Comunidad.

**El régimen simplificado y el especial del recargo de equivalencia, dada su importancia práctica, vamos a tratarlos a cada uno en un punto especial.**

## RÉGIMEN SIMPLIFICADO

El régimen simplificado se aplica a quienes cumplan los siguientes requisitos:

- Que sean personas físicas o entidades en régimen de atribución de rentas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, siempre que en este último caso, todos sus socios, herederos, comuneros o partícipes sean personas físicas.
- Que realicen cualquiera de las actividades incluidas en la Orden Ministerial que regula este régimen, siempre que, en relación con tales actividades, no superen los límites establecidos para cada una de ellas por el Ministerio de Economía y Hacienda.



- Que el volumen de ingresos en el año inmediato anterior, no supere cualquiera de los siguientes importes:
  - Para el conjunto de sus actividades, 450.000 euros anuales.
  - Para el conjunto de actividades agrícolas, forestales y ganaderas que se determinen por el Ministro de Economía y Hacienda, 300.000 euros anuales.
  - Cuando el año inmediato anterior se hubiese iniciado una actividad, el volumen de ingresos se elevará al año.
- Que el volumen de adquisiciones e importaciones de bienes y servicios para el conjunto de todas las actividades económicas desarrolladas no supere los 300.000 euros (IVA excluido). Dentro de este límite se tendrán en cuenta las obras y servicios subcontratados y se excluirán las adquisiciones de inmovilizado.
- Que no haya renunciado a su aplicación.
- Que no haya renunciado ni esté excluido de la estimación objetiva en el IRPF.
- Que ninguna de las actividades que ejerza el contribuyente se encuentre en estimación directa en el IRPF o en alguno de los regímenes del IVA incompatibles con el simplificado según lo indicado en la introducción.

Una actividad sólo puede tributar en el régimen Simplificado de IVA si, asimismo, tributa en Estimación Objetiva en Renta.

La renuncia produce efectos durante un período mínimo de tres años.

#### **Forma de tributar: Mediante la aplicación de los módulos (Reg. Simplificado)**

El resultado de la liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido en el régimen simplificado se determina al término de cada ejercicio; no obstante, el empresario o profesional realizará un ingreso a cuenta con periodicidad trimestral.

Con carácter general, la liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido por la realización de cada actividad acogida al régimen simplificado resultará de la diferencia entre “cuotas devengadas por operaciones corrientes” y “cuotas soportadas por operaciones corrientes”, relativas a dicha actividad, con un importe mínimo de cuota a ingresar que será el determinado para cada actividad por la Orden de aprobación de los índices y módulos para ese ejercicio.

#### **A. Cuotas devengadas por operaciones corrientes**

La cuota devengada por operaciones corrientes será la suma de las cuantías correspondientes a los módulos previstos para la actividad. La cuantía de los módulos se calculará multiplicando la cantidad asignada a cada módulo por el número de unidades del mismo empleadas.

## B. Cuotas soportadas por operaciones corrientes

La cuota soportada por operaciones corrientes será la suma de todas las cuotas soportadas o satisfechas por la adquisición o importación de bienes y servicios, distintos de los activos fijos, destinados al desarrollo de la actividad, en la medida en que sean deducibles.

Serán deducibles también las compensaciones satisfechas a sujetos pasivos acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.

Asimismo, será deducible en concepto de **cuotas soportadas de difícil justificación** el 1% del importe de la cuota devengada por operaciones corrientes.

El sujeto pasivo liquidará el IVA mediante la presentación de las declaraciones - liquidaciones trimestrales u ordinarias. (modelo 310 o 370) realizando un ingreso a cuenta del resultado final. Estas liquidaciones se realizarán entre el 1 y el 20 de los meses de Abril, Julio y Octubre.

El importe a ingresar o la cuantía a devolver se determinará en la declaración final (modelo 311 o 371) que se realiza entre el 1 y el 30 del mes de Enero del año siguiente.

## RÉGIMEN ESPECIAL DE RECARGO DE EQUIVALENCIA

Régimen obligatorio para comerciantes minoristas, que sean personas físicas o entidades en régimen de atribución de rentas (si todos sus socios son personas físicas), y que comercialicen al por menor artículos o productos de cualquier naturaleza (en un ejercicio facturen menos del 20% de sus ventas a clientes profesionales ó empresarios), salvo los exceptuados en el Reglamento del IVA.

**Forma de tributar:** Liquidación del Impuesto a cargo del proveedor, previa aplicación del recargo correspondiente.

<b>TIPO DE IVA</b>	21%	10%	4%
<b>RECARGO</b>	5,2%	1,4%	0,5%Tabaco: 0,75%

**Funcionamiento:** Para el comerciante minorista supone pagar un IVA algo más alto del normal a cambio de no tener que presentar declaraciones de IVA a Hacienda. De esta manera paga el IVA directamente a su proveedor y se simplifica mucho su gestión del IVA. Sólo se aplica en facturas de bienes correspondientes a mercaderías o género.

Es el proveedor del comerciante el que debe incluir el recargo de equivalencia en sus facturas, diferenciado del IVA soportado, y considerar ambas cantidades como IVA repercutido en sus declaraciones de IVA.

Los empresarios sujetos a este régimen:

- No tienen que presentar declaraciones ni realizar pagos pero
- Están obligados a conservar las facturas y tickets,
- No tienen la obligación de emitir factura (bastan tickets de caja con la mención IVA incluido), salvo ventas o servicios cuyo destinatario sea, a su vez, sujeto pasivo del Impuesto, en dichos casos es necesario la factura.
- No es obligatorio la llevanza de Libros Registros de Facturas.
- Tiene la Obligación de acreditar ante el proveedor la sujeción a este Régimen.

## FUENTES

Ley 37/1992 de 28 de diciembre del Impuesto sobre el Valor Añadido  
Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.  
BOE el 28 de septiembre de 2013. Ley de Apoyo a los Emprendedores.

## IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

### CONCEPTO

Es un tributo que grava los siguientes hechos imponible:

Las transmisiones patrimoniales onerosas: compraventa de bienes muebles o inmuebles, constitución de derechos reales, arrendamientos...

Operaciones societarias de constitución, aumento y disminución de capital, fusión, escisión y disolución de sociedades, así como sobre las aportaciones que efectúen los socios para reponer pérdidas sociales.

Los actos jurídicos documentados: escrituras, actas y testimonios notariales, letras de cambio, anotaciones preventivas practicadas en Registros Públicos...

Se trata de un impuesto íntegramente cedido a las Comunidades Autónomas.

## **NORMATIVA**

- El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados se encuentra regulado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre) y desarrollado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo (BOE de 22 de junio).

## **TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS**

Son transmisiones patrimoniales onerosas a efectos de este impuesto la compraventa de bienes muebles e inmuebles, así como la constitución de derechos reales, préstamos, fianzas, arrendamientos, pensiones y concesiones administrativas, todo ello realizado al margen de actividades empresariales o profesionales que estén gravadas por el IVA.

Existe incompatibilidad, por tanto, entre este impuesto (en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas) y el IVA. No obstante, existen determinadas operaciones sobre bienes inmuebles sujetas y exentas de IVA que están gravadas por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales. Son las siguientes:

- Entrega de terrenos no edificables
- Segundas y ulteriores entregas de edificaciones
- Arrendamientos, constitución o transmisión de derechos reales de goce o disfrute sobre los mismos.
- Entregas de inmuebles incluidos en la transmisión de la totalidad de un patrimonio empresarial o profesional a favor de un solo adquirente cuando éste continúe el ejercicio de las mismas actividades empresariales o profesionales del transmitente.

## **BASE IMPONIBLE:**

Está constituida por el valor real del bien transmitido o del derecho constituido o cedido. Únicamente serán deducibles las cargas que disminuyan el valor real de los bienes, pero no las deudas aunque estén garantizadas con prenda o hipoteca.

## **CUOTA TRIBUTARIA:**

Se obtendrá aplicando a la base imponible los siguientes tipos de gravamen:

- Transmisión de bienes inmuebles así como en la constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos, excepto en los derechos reales de garantía:

- 2 % a la adquisición de vivienda para su reventa por una persona física o jurídica que ejerza una actividad empresarial a la que sean aplicables las normas de adaptación del Plan General del Sector Inmobiliario.
- 8%, 9% ó 10% en función del valor real de la transmisión.
- Transmisión de bienes muebles y semovientes, así como la constitución de derechos reales sobre los mismos distintos a los de garantía: 4%

## OPERACIONES SOCIETARIAS

Son operaciones societarias sujetas a este impuesto:

- La constitución de sociedades, el aumento y disminución de su capital social y la disolución de sociedades.
- Las aportaciones que efectúen los socios que no supongan un aumento del capital social.
- El traslado a España de la sede de dirección efectiva o del domicilio social de una sociedad cuando ni una ni otro estuviesen previamente situados en un Estado miembro de la Unión Europea.

No están sujetas:

- Las operaciones de reestructuración.
- Los traslados de la sede de dirección efectiva o del domicilio social de sociedades de un Estado miembro de la Unión Europea a otro.
- La modificación de la escritura de constitución o de los estatutos de una sociedad y, en particular, el cambio del objeto social, la transformación o la prórroga del plazo de duración de una sociedad.
- La ampliación de capital que se realice con cargo a la reserva constituida exclusivamente por prima de emisión de acciones.

### Base imponible:

- En la constitución y aumento de capital: el importe nominal de aquél más las primas de emisión, en caso de que se trate de sociedades que limiten la responsabilidad de sus socios, o el valor neto de la aportación en los demás casos, así como en las aportaciones de los socios para reponer pérdidas.
- En la escisión y fusión: la base será el capital del nuevo ente creado o el aumento de capital de la sociedad absorbente, más las primas de emisión.
- En la disminución de capital y disolución: la base será el valor real de los bienes y derechos entregados a los socios.

### **Cuota tributaria:**

Se obtendrá aplicando a la base imponible el tipo de gravámen general del 1%.

### **Exenciones:**

Están exentas del Impuesto la constitución de sociedades, el aumento de capital, las aportaciones que efectúen los socios que no supongan aumento de capital y el traslado a España de la sede de dirección efectiva o del domicilio social de una sociedad cuando ni una ni otro estuviesen previamente situados en un Estado miembro de la Unión Europea.

## **ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS**

Están gravadas por el Impuesto:

**Documentos notariales:** Con independencia de su documentación en el correspondiente papel timbrado, las primeras copias de escrituras y actos notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosas valuables, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil y de la Propiedad Industrial y no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos "Transmisiones Patrimoniales" y "Operaciones Societarias".

**Documentos mercantiles:** Letras de cambio y documentos que realicen función de giro.

**Documentos administrativos:** Anotaciones preventivas que se practiquen en los Registros Públicos

### **Base imponible:**

Cuando se trate de primeras copias de escrituras públicas que tengan por objeto cantidad o cosa valuable, servirá de base, generalmente, el valor declarado; en las letras de cambio, será la cantidad girada; en las anotaciones preventivas, el valor del derecho que se garantice, publique o constituya.

### **Cuota tributaria:**

- En las primeras copias de escritura y actas notariales cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, de la Propiedad Industrial y en el Registro de Bienes Muebles: 1,5%
- Anotaciones preventivas de embargo: 0,5%
- Escrituras notariales que formalicen transmisiones de inmuebles en las que se realiza la renuncia a la exención en el Impuesto sobre el valor añadido: 2%

- Letras de cambio: según la escala de gravamen fijada en el artículo 37 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

## SUJETOS PASIVOS

El sujeto pasivo de este impuesto será:

- En las transmisiones patrimoniales onerosas: el adquirente o aquella persona en cuyo favor se constituya el derecho real, quien promueva los expedientes de dominio o las actas de notoriedad.
- En las operaciones societarias: en la constitución, aumento de capital, fusión, escisión ..., la sociedad; en la disolución de sociedades y reducción de capital, los socios
- En los actos jurídicos documentados: en los documentos notariales, el adquirente del bien o derecho, o aquel que inste el documento o a cuyo interés se expida; en las letras de cambio, el librador; en las anotaciones preventivas de embargo, la persona que las solicite.