

PRONTUARIO DE LEGISLACIÓN FISCAL PARA EL AÑO

2015

	<u>Pág.</u>
Impuesto sobre la renta de las personas físicas	2
Impuesto sobre el patrimonio	25
Impuesto sobre sociedades	28
Impuesto sobre el valor añadido	40
Impuesto sobre sucesiones y donaciones	49
Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados	56
Procedimientos de revisión en vía administrativa	60
Derechos y garantías del contribuyente	61
Impuesto sobre bienes inmuebles	61
Impuesto sobre actividades económicas	62
Salario mínimo interprofesional e intereses legal y de demora .	63
Otros datos de interés	63

Abreviaturas:

LP: Ley de Presupuestos.

ADVERTENCIAS:

El contenido de este Prontuario no sustituye a los textos legales, que deberán consultarse, en todo caso, en evitación de erratas o problemas interpretativos. Véanse en www.arbexconsultores.es las actualizaciones del prontuario.

El elevado número de modificaciones introducido por la Reforma Fiscal llevada a cabo en 2014, nos obliga, con el fin de no incrementar la extensión del texto, a limitar la validez de su contenido a los ejercicios iniciados a partir del 1.1.15 en el ámbito del IRPF y del IS. Donde se hayan producido cambios respecto a 2014 los señalaremos con un símbolo de advertencia (⚠).

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Legislación aplicable: Ley 35/2006, de 26 de noviembre, del IRPF y de modificación parcial de las Leyes de los IS, IRNR e IP (BOE de 29-11-06); R.D. Leg. 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del IRNR (BOE de 12-3-04); R.D. 439/2007, de 30 de marzo y 1776/2004, de 30 de julio, por los que se aprueban los Reglamentos del IRPF y del IRNR; R.D.L. 2/2008, de 21 de abril; R.D. 1804/2008, de 3 de noviembre; R.D. 1975/2008, de 28 de noviembre; Ley 11/2009, de 26 de octubre («SOCIMIs»); Ley 2/2010, de 1 de marzo; R.D.L. 6/2010, de 9 de abril; Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible; R.D.L. 5/2011, de 29 de abril; R.D.L. 20/2011, de 30 de diciembre; R.D.L. 12/2012, de 30 de marzo; R.D.L. 18/2012, de 11 de mayo; R.D.L. 20/2012, de 13 de julio; Ley 7/2012, de 30 de octubre; Ley 16/2012, de 27 de diciembre; Ley 11/2013, de 26 de julio; Ley 14/2013, de 27 de septiembre; Ley 16/2013, de 29 de octubre; R.D. 960/2013, de 5 de diciembre; R.D.L. 8/2014, de 4 de julio; Ley 26/2014, de 27 de noviembre; R.D. 1003/2014, de 5 de diciembre; leyes de presupuestos de cada año y normativa propia de las Comunidades Autónomas.

1. HECHO IMPONIBLE (en adelante, HI). Constituye HI, la obtención de renta por el contribuyente. Componen la renta del contribuyente: A) trabajo personal; B) capital inmobiliario; C) capital mobiliario; D) actividades económicas; E) ganancias y pérdidas patrimoniales; y F) imputaciones de rentas.

Rentas exentas

— Cantidades (dietas) destinadas a compensar gastos de desplazamiento (locomoción, manutención y estancia) cuando el trabajador deba realizar el trabajo en lugar distinto del habitual, con los siguientes límites (en vigor desde 1-1-08):

	<i>Dentro del territorio</i>	<i>Fuera del territorio</i>
Locomoción	– Transporte público: factura. – Otro transporte: 0,19 €/km + aparcamiento + peaje.	– Transporte público: factura. – Otro transporte: 0,19 €/km + aparcamiento + peaje.
Estancia	Sin límite; obligatorio justificante*. Sólo transportistas por carretera: hasta 15 €/día no requiere justificar.	Sin límite; obligatorio justificante*. Sólo transportistas por carretera: hasta 25 €/día no requiere justificar.

Para todos los supuestos de desplazamiento que originan el pago de dietas exentas se exige al pagador acreditar el día y lugar del desplazamiento, así como su motivo.

(*) Estará exenta la dieta por estancia y manutención si se ha devengado por gastos en municipio distinto del lugar de trabajo habitual del perceptor y también del que constituya su residencia. En caso de que el desplazamiento a un mismo municipio se prolongara durante más de nueve meses, las dietas no se considerarían exentas.

	<i>Dentro del territorio</i>	<i>Fuera del territorio</i>
Manutención	Pernoctando: 53,34 €/día* Sin pernoctar: 26,67 €/día*	Pernoctando: 91,35 €/día* Sin pernoctar: 48,08 €/día*

— Prestaciones por actos de terrorismo, afectados por VIH, Guerra 36/39 y supuestos de la Ley 46/77 de Amnistía.

— Indemnizaciones por responsabilidad civil por daños físicos o psíquicos en la cuantía legal o judicialmente reconocida, o las derivadas de contrato de seguro de accidentes, con ciertos límites.

— Indemnizaciones por despido o cese del trabajador en cuantía máxima del ET sin incluir las derivadas de pacto o contrato, con el límite de 180.000 € (△).

— Prestaciones por incapacidad permanente absoluta o gran invalidez reconocidas por Seg. Social o entidades que la sustituyan.

— Pensiones por inutilidad o incapacidad permanente del régimen de clases pasivas.

— Las prestaciones familiares por hijo a cargo reguladas en la LGSS, y demás prestaciones públicas por nacimiento, parto múltiple, adopción, maternidad, hijos a cargo y orfandad.

— Las cantidades percibidas de instituciones públicas por el acogimiento de menores, minusválidos o mayores de 65 años.

— Los premios literarios, artísticos o científicos relevantes y los «Príncipe de Asturias».

— Las ayudas económicas a deportistas de alto nivel establecidas por el Consejo Superior de Deportes.

— Las gratificaciones extraordinarias satisfechas por el Estado español por la participación en misiones internacionales de paz o humanitarias.

— Las indemnizaciones satisfechas por las AAPP por daños personales por el funcionamiento de los servicios públicos.

— Becas públicas y anualidades por alimentos percibidas de los padres en virtud de decisión judicial. Becas concedidas por las Entidades a las que sea de aplicación el régimen fiscal de las Entidades sin fines lucrativos y de incentivos fiscales al mecenazgo, así como por las fundaciones bancarias, ya sean para cursar estudios en España o en el extranjero (△).

— Prestaciones por desempleo en la modalidad de pago único, sea cual sea su importe.

— Premios de lotería y apuestas de la Org. Nal. de Loterías, Apuestas del Estado y CCAA, así como Cruz Roja y ONCE, y los equiparables en el ámbito de la UE. Desde 1-1-13, sólo los primeros 2.500 € de cada premio obtenido por apuestas superiores a 1 €. El resto de los premios se someten a un gravamen especial del 20%.

— Rendimientos por trabajo en el extranjero, con un límite de 60.100 € (los rendtos. han de abonarse por entidades o establecimientos permanentes radicados en el país donde el trabajador presta sus servicios), o el exceso que perciban los empleados con destino en el extranjero sobre las retribuciones que obtendrían en España.

— Prestaciones de contratos de seguros de decesos con el límite de los gastos incurridos.

— Las rentas que se manifiesten al constituir rentas vitalicias aseguradas resultantes de los planes individuales de ahorro sistemático (D.A. 3ª de la Ley).

— Los rendimientos del trabajo derivados de prestaciones obtenidas en forma de renta por discapacitados, correspondientes a aportaciones a sistemas de previsión social constituidos a favor de los mismos.

— Las prestaciones públicas vinculadas al servicio, para cuidados en el entorno familiar y de asistencia personalizada derivadas de la Ley de promoción de la autonomía personal.

— Dividendos procedentes de beneficios obtenidos en rég. de SOCIMI.

— 1.500 € en concepto de cantidad satisfecha por la empresa para el desplazamiento desde y hasta el centro de trabajo en transporte público colectivo (RDL 6/2010).

— Desde el 12-5-12 (RDL 18/2012), quedará exento el 50% de la ganancia patrimonial generada en la transmisión de inmuebles urbanos adquiridos entre dicha fecha y el 31-12-12.

— Desde el 29-9-13 (L 14/2013), puede considerarse exenta la ganancia patrimonial generada en la transmisión de acciones o participaciones acogidas a la deducción por inversión en empresas de nueva creación, siempre que el importe obtenido se reinvierta en adquirir acciones o participaciones de otras empresas de nueva creación.

— Desde 1-1-15, los rendimientos positivos de los Planes de Ahorro a Largo Plazo, siempre que se mantengan los capitales aportados durante los 5 años siguientes a su apertura.

Reglas para la determinación de la Renta

A) Trabajo personal. Se incluyen: rendimientos derivados de cursos, conferencias, así como los de la elaboración de obras artísticas y científicas (si se cede el derecho de explotación), siempre que no comporte la ordenación, por cuenta propia, de medios de producción/humanos; retribuciones de administradores y miembros de Consejos de Administración; pensiones compensatorias y anualidades por alimentos; retribuciones percibidas por colaboradores en actividades humanitarias; y prestaciones percibidas de los planes de previsión asegurados.

Las aportaciones al patrimonio protegido de discapacitados constituirán rendimiento del trabajo para el discapacitado hasta 10.000 € por aportante y 24.250 € anuales en conjunto en la parte que exceda de 3 veces el IPREM.

A.1) Retribuciones en especie. Deberán computarse las siguientes:

- Vivienda, valorándose por el 10% de su valor catastral (si revisado será el 5%, aplicándose ese mismo % al 50% del valor por el que deban consignarse en el IP los inmuebles sin valor catastral). La valoración no puede ser > del 10% del resto de

rendimientos del trabajo. Desde el 1-1-13 sólo es aplicable a viviendas propiedad del empleador.

- Automóviles. Si entrega, el coste para pagador. Si uso, el 20% del coste. Ese porcentaje se aplicará sobre el valor de mercado del automóvil, caso de que éste no sea propiedad del empleador.
- Préstamos con tipo < del legal, la diferencia entre éste y el pagado.
- Viajes, seguros, fondos de pensiones, estudios, y, desde 1-1-13, la utilización de viviendas alquiladas, se imputarán por el coste para el pagador.

No serán retribución en especie:

- Acciones de la empresa entregadas por precio inferior a mercado o gratuitas con el límite anual de 12.000 €, siempre que respondan a una oferta generalizada a todo el personal de la empresa (Δ).
- Cantidades para reciclaje por exigencias del puesto.
- Entrega de productos rebajados en cantinas y comedores o fórmulas indirectas (si se trata de estas últimas, desde 1-4-07, con el límite de 9 €/día, ej.: vales comida).
- Primas de seguro por accidente laboral o enferm. del trabajador, pudiendo, en este último caso, alcanzar a su cónyuge y descendientes, con el límite de 500 € por persona y año.

A.2) Reducciones especiales (Δ). Desde el 1-1-15, se reducirán en un 30% todos los rendimientos del trabajo generados en más de 2 años, salvo que en los 5 periodos impositivos anteriores hubieran disfrutado de una reducción semejante. Si se trata de pensiones o clases pasivas de la Seguridad Social, o de prestaciones percibidas de mutualidades generales obligatorias de funcionarios, la reducción sólo se aplica si esas prestaciones se cobran en forma de capital y han transcurrido más de 2 años desde la primera aportación.

Régimen transitorio de planes de pensiones, mutualidades de previsión social y planes de previsión asegurados: se podrá aplicar la reducción del 30% a las prestaciones derivadas de contingencias acaecidas con anterioridad al 1-1-07, y a aquella parte de la prestación que derive de contingencias acontecidas tras el 1-1-07 que corresponda a las aportaciones realizadas hasta el 31-12-06.

La reducción se aplica sobre un máximo de 300.000 €, salvo en los casos de extinción de la relación laboral o mercantil, en los que se aplica la siguiente tabla:

<i>Rdto. del Trabajo Irregular (RTI)</i>	<i>Reducción (Δ)</i>
≤ 300.000 €	0,30 x RTI
Entre 300.000,01 y 700.000€	90.000€
Entre 700.000,01 y 1.000.000€	0,30 x [300.000 – (RTI – 700.000)]
> 1.000.000 €	0

A.3) Gastos deducibles y reducciones

- Cotizaciones Seguridad Social o Mutualidades de Funcionarios.
- Detracciones por Derechos Pasivos.
- Cotizaciones por colegios de huérfanos.
- Cuotas por Sindicatos o colegios profesionales obligatorios (límite 500 €, desde 1-1-08).
- Gastos de defensa jurídica por la relación laboral (lím. 300 €).
- Otros gastos (Δ), sin que pueda resultar un RNT negativo:
 - en general: 2.000 €;
 - desempleados que se trasladan de municipio para desempeñar un nuevo empleo: 4.000 €;
 - trabajadores activos discapacitados: 5.500 €;
 - *Ídem* anterior que requiera ayuda de terceros, tengan movilidad reducida o discapacidad $\geq 65\%$: 9.750 €.

La minoración de los rendimientos íntegros del trabajo en los gastos citados proporciona los RENDIMIENTOS NETOS DEL TRABAJO (RNT) sobre los que se aplica la siguiente reducción, sin que pueda resultar un rendimiento negativo (Δ):

RNT(€)	Reducción (R) (€)
≤ 11.250	3.700
Entre 11.250,01 y 14.450	$3.700 - [1,15625 \times (\text{RNT} - 11.250)]$
> 14.450 , u otras rentas > 6.500	0

B) Capital inmobiliario

Inmuebles arrendados (no afectos a actividades). Desde el 1-1-07, de los rendimientos íntegros se deducirán los gastos necesarios para su obtención, entre otros:

- Los intereses y demás gastos financieros, y los gastos de reparación y conservación del inmueble. El importe de estos conceptos no puede originar, para cada bien o derecho, que el rendimiento sea negativo. El exceso se deducirá en los 4 años siguientes.
- Los tributos y recargos no estatales.
- Los saldos de dudoso cobro, según Reglamento.
- Los servicios personales externos.
- La amortización del inmueble y de los demás bienes cedidos con el mismo, que no exceda del 3% del mayor valor entre el de adquisición o el catastral, sin incluir el valor del suelo.

Desde 1-1-15, el rendimiento neto POSITIVO se reducirá en un 60% en los arrendamientos de viviendas, siempre que hayan sido declarados (Δ).

Los rendimientos netos generados en más de 2 años se reducirán un 30%, sobre un rendimiento máximo de 300.000 € (Δ).

El arrendamiento de inmuebles es actividad empresarial cuando se cuente con un una persona contratada laboralmente a jornada completa para desempeñarla (Δ).

C) Capital mobiliario

C.1) Se computarán los siguientes tipos de rendimientos íntegros:

- Rendimientos por la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad. Desde 1-1-15, la devolución de la prima de emisión de valores no cotizados en mercados secundarios puede suponer también la existencia de un rendimiento del capital mobiliario.
- Rendimientos por la cesión a terceros de capitales propios. Se incluyen las rentas derivadas de repos (compra de títulos del Estado con pacto de recompra).
- Rendimientos derivados de operaciones de capitalización y de contratos de seguros de vida, tributando, cada anualidad percibida, de la manera siguiente:

Rentas vitalicias inmediatas	Edad del rentista en el momento de constitución de la renta	Porcentaje de la anualidad a considerar como rendimiento
	Menos de 40 años.	40%
Entre 40 y 49 años.	35%	
Entre 50 y 59 años.	28%	
Entre 60 y 65 años.	24%	
Entre 66 y 69 años.	20%	
Más de 70 años.	8%	

Rentas temporales inmediatas	Duración de la renta	Porcentaje de la anualidad a considerar como rendimiento
	≤ a 5 años.	12%
> 5 años, ≤ a 10 años.	16%	
> 10 años, ≤ a 15 años.	20%	
> a 15 años.	25%	

- Rendimientos procedentes de propiedad intelectual (si el contribuyente no es autor); asistencia técnica; arrendamiento de bienes muebles, negocios o minas y del subarrendamiento; y cesión del derecho a la explotación de la imagen.

No se computarán los dividendos que procedan de beneficios obtenidos en períodos impositivos en los que la entidad que los distribuye hubiera tributado en el rég. de soc. patrimoniales o de transparencia fiscal.

C.2) Gastos deducibles

- De administración y depósito de valores negociables (se excluyen los de gestión de carteras).
- En rendimientos derivados de asistencia técnica, de arrendamiento de bienes muebles, negocios o minas o de subarrendamientos, los necesarios.

C.3) Reducciones. Desde el 1-1-15, la reducción (30%, aplicable sobre 300.000 €, máximo) sólo se aplica a rendimientos de la propiedad intelectual, asistencia técnica, arrendamiento de bienes muebles, negocios o minas, subarrendamiento y cesión del derecho a la explotación de la imagen, si tienen un período de generación superior a 2 años o se califican como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo.

El régimen transitorio de los contratos de seguro está establecido en la D.T. 4ª de la Ley.

D) Rendimientos de actividades económicas. Se aplican las normas del I. sobre Sociedades (Ley 27/2014) a excepción de ciertas especialidades contenidas en la Ley. Existen los siguientes regímenes:

1º. ESTIMACIÓN OBJETIVA (EO). Se aplica a las actividades que figuren en el cuadro siguiente, salvo renuncia (a formular en el mes de diciembre con validez por 3 años), o, si los ingresos por el conjunto de las actividades realizadas por el contribuyente superan los 400.000 € (150.000 € a partir de 1-1-16), ó 300.000 € (250.000 € a partir de 1-1-16) si se trata de actividades agrícolas o ganaderas (y forestales, a partir de 1-1-16), o, desde 1-1-13, de actividades de transporte y anexas sometidas a retención del 1%; si el volumen de compras, excluidas las adquisiciones de inmovilizado pero incluidas las obras o servicios subcontratados, supera en el ejercicio anterior los 300.000 € (150.000 € a partir de 1-1-16); o si las actividades se desarrollan total o parcialmente fuera de España.

Desde el 1-1-07, en los límites de ingresos y compras han de computarse las actividades desarrolladas por cónyuge, descendientes y ascendientes del contribuyente, o entidades en régimen de atribución de rentas en las que participen cualquiera de los anteriores, siempre que se trate de actividades idénticas o similares a la del contribuyente y si la dirección de todas ellas es común, compartiéndose medios materiales y personales (75.000 € a partir de 1-1-16).

Desde 1-1-13, los empresarios que facturen más del 50% (75.000 €, a partir de 1-1-16) de sus actividades a otros empresarios o profesionales y entidades sujetas al IS, que deban practicar retención del 1%, quedarán excluidos del régimen, si dicho importe supera los 50.000 €.

<i>Epíg. I.A.E.</i>	<i>Desde año</i>	<i>Rég. IVA</i>	<i>Descripción</i>
0	00	-	Forestal.
0	95	-	Agricultura.
0	95	R.S.	Ganadería independiente, servicios relacionados con el ganado y otros accesorios, prestados por ganaderos o agricultores excluidos del régimen especial del IVA. Aprovechamientos en aparcería.

NOTA: La renuncia a este régimen conlleva la aplicación obligatoria de la modalidad simplificada del régimen de estimación directa de rendimientos, y del régimen general de IVA, excepto para las que deban estar en Recargo de Equivalencia (R.E.).
(R.S.: Régimen Simplificado de IVA).

<i>Epíg. I.A.E.</i>	<i>Desde año</i>	<i>Rég. IVA</i>	<i>Descripción</i>
314 y 315	95	R.S.	Carpintería metálica y fabricación de estructuras metálicas y calderería.
316.2, 3, 4 y 9	94	R.S.	Fabric. de artículos de ferretería y otros artíc. en metales.
419.1, 2 y 3. . .	93	R.S.	Industrias del pan, bollería, pastelería y galletas.
423.9.	93	R.S.	Elaboración de patatas fritas, palomitas y similares.
453.	95	R.S.	Confección en serie de prendas de vestir.
463.	94	R.S.	Fabricación en serie de piezas de carpintería.
468.	95	R.S.	Industria del mueble de madera.
474.1.	95	R.S.	Impresión de textos e imágenes.
501.3.	94	R.S.	Albañilería y pequeños trabajos de construcción.
504.1.	95	R.S.	Instalaciones y montajes.
504.2 y 3. . . .	94	R.S.	Instalac. de fontanería, frío, calor y acondicion. de aire.
504.4, 5, 6, 7 y 8	95	R.S.	Instalación de pararrayos. Montaje de cocinas, ascensores, instalaciones telefónicas, etc.
505.1, 2, 3 y 4	95	R.S.	Revestimientos, solados y colocación de aislamientos.
505.5.	94	R.S.	Carpintería y cerrajería.
505.6 y 7. . . .	95	R.S.	Pintura y trabajos en yeso.
641.	92	R.E.	Com. menor de frutas, verduras y hortalizas.
642.1, 2 y 3. . .	92	R.S.	Elaboración de prod. de charcutería por minoristas de carne.
642.4 a 6. . . .	92	R.E.	Com. menor de carnes, despojos, huevos, aves, caza y derivados, casquerías y vísceras.
643.1 y 2. . . .	92	R.E.	Com. menor de pescados.
644.1, 2 y 3. . .	93	R.S.	Com. menor de pan, pastelería, confitería, leche y lácteos.
644.6.	93	R.S.	Com. menor de patatas fritas, aperitivos, golosinas y bebidas refrescantes.
647.1, 2 y 3. . .	92	R.E.	Com. menor de productos alimenticios y bebidas en superficie inferior a 400 m ² .
651.1, 3 y 5. . .	95	R.E.	Com. menor de productos textiles para hogar y lencería.
651.2, 4 y 6. . .	93	R.E.	Com. menor de prendas de vestido, mercería, paquetería, calzado y complementos.
652.2 y 3. . . .	94	R.E.	Com. menor de productos de droguería.
653.1 y 3. . . .	94	R.E.	Com. menor de muebles y artículos de menaje y regalo.
653.2.	95	R.E.	Com. menor de material y aparatos eléctricos y otros de uso doméstico.
653.4 y 5. . . .	95	R.E.	Com. menor de mat. de construcción, saneamiento, etc.
653.9.	95	R.E.	Com. menor de otros artículos para el hogar n.c.o.p.
654.2, 5 y 6. . .	95	R.E.	Com. menor de accesorios para vehículos terrestres, toda clase de maquinaria y cubiertas.
659.2.	95	R.E.	Com. minoristas de muebles de oficina.
659.3.	95	R.E.	Com. menor de aparatos médicos, ópticos y fotográficos.
659.4.	95	R.E.	Com. menor de libros, periódicos, etc. en quioscos situados o no en la vía pública.
659.6.	94	R.E.	Com. menor de juguetes y artículos de deporte.
659.7.	95	R.E.	Com. menor de semillas, flores y pequeños animales.
662.2.	94	R.E.	Com. menor de artículos en establecimientos distintos del grupo 661 y 662.1.
663.1.	95	R.S.	Com. menor fuera de establecimiento permanente.
663.2 a 4. . . .	95	R.E.	Com. menor de alimentos, textiles, artículos de cuero y droguería fuera de establecimiento permanente.
663.9.	95	R.E.	Com. menor fuera de establecimiento permanente de otras mercancías n.c.o.p.
671.4 y 5. . . .	92	R.S.	Restaurantes de 1 y 2 tenedores.
672.1, 2 y 3. . .	92	R.S.	Cafeterías.
673.1 y 2. . . .	92	R.S.	Cafés y bares.
675.	95	R.S.	Servicios en quioscos.
676.	95	R.S.	Servicios en chocolaterías, heladerías y horchaterías.
681.	93	R.S.	Hospedajes en hoteles y moteles de 1 y 2 estrellas.
682.	93	R.S.	Hospedaje en hostales y pensiones.

<i>Epíg. I.A.E.</i>	<i>Desde año</i>	<i>Rég. IVA</i>	<i>Descripción</i>
683	93	R.S.	Hospedaje en fondas.
691.1.	94	R.S.	Reparación de artículos eléctricos para el hogar.
691.2.	93	R.S.	Reparación de vehículos.
691.9.	95	R.S.	Reparación de calzado.
692	95	R.S.	Reparación de maquinaria industrial.
699	95	R.S.	Otras reparaciones n.c.o.p.
721.	92	R.S.	Autotaxis.
721.1 y 3.	93	R.S.	Transporte urbano colectivo y de viajeros por carretera.
722	93	R.S.	Transporte de mercancías por carretera.
751.5.	94	R.S.	Engrase y lavado de vehículos.
757	94	R.S.	Servicios de mudanzas.
849.5.	09	R.S.	Mensajería y recadería con medios de transporte propios.
933.1.	95	R.S.	Enseñanza de conducción.
933.9.	95	R.S.	Otras actividades de enseñanza n.c.o.p.
967.2.	95	R.S.	Escuelas de perfeccionamiento del deporte.
971.1.	95	R.S.	Tinte, limpieza en seco, lavado y planchado de ropas.
972.1.	93	R.S.	Peluquerías de señora y caballero.
972.2.	94	R.S.	Salones e institutos de belleza.
973.3.	95	R.S.	Servicio de fotocopiadoras.

2º. ESTIMACIÓN DIRECTA. Se aplica a todas aquellas actividades económicas que no estén en EO. Presenta dos modalidades: Estimación Directa Normal (EDN) y Estimación Directa Simplificada (EDS) que se aplica obligatoriamente, salvo renuncia, a todos aquellos empresarios y/o profesionales cuyo importe neto conjunto de todas las actividades ejercidas no supere los 600.000,00 €.

D.1) Cálculo del Rendimiento Neto (RN)

a) EO:

- + Imputación de los signos, índices o módulos fijados por el Mº de Hacienda y AA.PP. en Orden HAP/2206/2013, de 26-11, para 2014, y HAP/2222/2014, de 27-11, para 2015.
- Gastos extraordinarios o reducciones de los signos por incendios, inundaciones, etc., previa notificación en los 30 días siguientes al órgano competente.
- Amortizaciones según el siguiente cuadro:

<i>Elemento</i>	<i>Coefficiente lineal máx. (%)</i>	<i>Período máx. (años)</i>
Vacuno, porcino, ovino y caprino .	22	8
Equino y frutales no cítricos	10	17
Frutales cítricos y viñedo	5	45
Olivar	3	80
Edificios y otras construcciones . .	5	40
Útiles, equipos y progr. informáticos	40	5
Elem. transporte, resto inmov. material	25	8
Inmovilizado intangible	15	10

El RN podrá reducirse en un 25% durante los cinco años siguientes a la primera instalación, para aquellos agricultores que fueran titulares de explotaciones prioritarias realizadas al amparo de la Ley 19/95.

b) *EDN*:

- + Ingresos y/o ventas (incluido autoconsumo, subvenciones y demás transferencias).
- Gastos justificados necesarios y amortización de bienes afectos a la actividad según RD 1777/2004 (Reglamento IS), salvo donaciones y aportaciones a mutualidades de previsión social (a excepción de las realizadas por profesionales no integrados en el régimen especial de la Seguridad Social con límite de la cuota máxima por contingencias comunes que se establezca para dicho régimen en cada ejercicio).

Son gasto deducible las primas de seguro de enfermedad en la parte de cobertura del titular de la actividad, su cónyuge e hijos < 25 años que convivan con él, hasta 500 € anuales por cada uno de ellos.

c) *EDS*:

- + Ingresos y/o ventas (incluido autoconsumo, subvenciones y demás transferencias).
- Gastos, igual que en EDN (incluidas las primas de seguro de enfermedad), a excepción de las distintas provisiones, que no serán deducibles. Las amortizaciones (según OM 27-3-98) deberán practicarse según el siguiente cuadro:

<i>Elementos patrimoniales</i>	<i>Coefficiente lineal máx. (%)</i>	<i>Período máx. (años)</i>
Edificios y otras construcciones . .	3	68
Instalaciones y resto inmovil. material	10	20
Maquinaria	12	18
Elementos de transporte	16	14
Equipos y programas informáticos	26	10
Útiles y herramientas	30	8
Ganado vacuno, porcino, ovino y caprino	16	14
Ganado equino y frutales no cítricos	8	25
Frutales cítricos y viñedos.	4	50
Olivar	2	100

El RN positivo así calculado se podrá reducir en un 5% en concepto de gastos de difícil justificación y provisiones, sin que dicha cantidad pueda superar los 2.000 € (Δ).

Como cuestión común a todos los regímenes, no se computarán entre los ingresos las ganancias o pérdidas obtenidas por la transmisión de elementos afectos a la actividad, que

tributarán conforme al sistema que más adelante se expondrá (apdo. E), y los rendimientos netos generados en más de 2 años, con el límite de 300.000 €, se reducirán en un 30% (△).

D.2) Reducciones (△)

a) Desde el 1-1-15, al RN se le aplican las reducciones personales y en concepto de «otros gastos» establecidas para los RNT, excepto la de traslado a otro municipio (véase apartado A.3 en la pág. 6), sin que el rendimiento resulte negativo y si se cumplen los siguientes requisitos:

- El RN debe determinarse según el método de ED. Si se calcula bajo el de EDS, la reducción será incompatible con las reglas especiales de cuantificación de determinados gastos, incluidos los de difícil justificación, que se establezcan reglamentariamente.
- Todas las entregas de bienes o prestaciones de servicios deben efectuarse a la misma persona (física o jurídica) con la que no haya vinculación, o tener la consideración de TRABAJADOR AUTÓNOMO ECONÓMICAMENTE DEPENDIENTE conforme a Ley 20/2007.
- El conjunto de los gastos deducibles de todas sus actividades económicas no puede exceder del 30% de sus rendimientos íntegros declarados.
- Deben cumplirse todas las obligaciones formales y de información, control y verificación que se determinen reglamentariamente.
- No debe percibir rendimientos del trabajo en el período impositivo, excepto prestaciones por desempleo o pensiones de la SS ≤ 4.000 €.
- Al menos el 70% de los ingresos del período impositivo deben estar sujetos a retención o ingreso a cuenta.
- Que no se realicen actividades económicas a través de entidades en régimen de atribución de rentas.

Si no se cumplen los requisitos anteriores, pero sus rentas, incluidas las de la actividad, son inferiores a 12.000 €, podrán practicar la siguiente reducción:

- Suma de rentas ≤ 8.000 €: 1.620 € anuales.
- Suma de rentas > 8.000 € y < 12.000 €:
1.620 – [0,405 (rentas – 8.000)] € anuales.

Esta reducción, junto con la del RNT que proceda, no podrá superar los 3.700 € anuales.

b) Quienes inicien una actividad económica y estén en ED, tienen un 20% de reducción en el primer ejercicio que tenga rendimiento positivo y en el siguiente.

Limitaciones:

1. Aplicable sólo a los primeros 100.000 € de rendimiento neto positivo DECLARADO y minorado, en su caso, tras aplicar la reducción anterior y la del 30%.
2. No aplicable en el ejercicio donde más del 50% de ingresos proceda de alguien que haya satisfecho rentas del trabajo al titular de la actividad en el año anterior a su inicio.

D.3) Pagos fraccionados. Deberán realizarse antes del día 20 de abril, julio y octubre y 30 de enero. Según el RD 2717/1998:

<i>Régimen / Modalidad (1)</i>	<i>Porcentaje</i>
EDN / EDS.	20% sobre RN
EO.....	4% sobre RN
EO con 1 asalariado	3% sobre RN
EO sin asalariado	2% sobre RN
EO sin datos, agrícolas, ganaderas, forestales y pesqueras	2% sobre ventas

(1) Las actividades profesionales, agrícolas, ganaderas y forestales no estarán obligadas al pago fraccionado, si en el año natural anterior, al menos, el 70% de sus ingresos fueron objeto de retención.

D.4) Libros registros obligatorios

<i>Descripción</i>	<i>Profesionales</i>	<i>Empresarios mercantiles</i>	<i>Empresarios no mercantiles (1)</i>
Ventas / Ingresos ...	x	x	x
Compras y gastos ...	x		x
Bienes Inversión	x	x	x
Prov. y suplidos	x		
Caja / Bancos		x	
Compras		x	
Gastos		x	

(1) Todos aquellos empresarios cuya actividad no sea contemplada en el Código de Comercio como mercantil.

E) Ganancias y pérdidas patrimoniales. Son ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél. Sin embargo, no existe ganancia o pérdida en transmisión lucrativa por causa de muerte o donación de empresas o participaciones que gocen de exención en el IP. No se computan como pérdidas las derivadas de transmisiones de elementos patrimoniales, cuando el transmitente vuelva a adquirirlos dentro del año siguiente a la fecha de dicha transmisión. En caso de valores admitidos a negociación el plazo es de dos meses.

No se computará la ganancia o pérdida generada en la venta de participaciones en fondos de inversión, si el importe obtenido en la venta se reinvierte en nuevas participaciones de otros fondos, que conservarán el valor y la fecha de adquisición del primitivo.

Desde el 7-7-11, el RDL 8/2011 añadió D.A. 34ª estableciendo la exención de ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de participaciones en entidades de nueva creación o adquiridas en los 3 años siguientes a su constitución, si ésta es anterior al 7-7-11, en DETERMINADAS Y MUY LIMITADAS CIRCUNSTANCIAS.

Desde 1-1-14, el Real Decreto-Ley 8/2014, de 4 de julio, establece la exención, extensible a los ejercicios no prescritos, de la DACIÓN EN PAGO DE LA VIVIENDA HABITUAL del deudor o su garante, cuando no disponga de otros bienes en cuantía suficiente para satisfacer la deuda garantizada con hipoteca frente a entidades dedicadas habitualmente a realizar este tipo de préstamos.

E.1) Cálculo de las ganancias o pérdidas (Δ)

- + Importe de la transmisión minorado en los gastos y tributos inherentes a la misma pagados por el transmitente.
- Valor de adquisición incrementado en las inversiones, mejoras, gastos e impuestos inherentes a la compra excluidos intereses:

Si el resultado obtenido es una ganancia y el bien transmitido es un elemento patrimonial no afecto adquirido antes de 31-12-94, se operará de la siguiente manera:

a) Deberá desglosarse la parte de la ganancia que proporcionalmente corresponda al número de días transcurridos desde su adquisición hasta el 19-1-06 (inclusive) de la que corresponda desde el 20-1-06 (inclusive) hasta el día de su transmisión.

b) Se determinará el importe total de todas las transmisiones realizadas desde el 1-1-15, incluida la que se esté valorando.

c) Si el importe total es ≤ 400.000 €, la parte de la ganancia generada con anterioridad al 20-1-06, se reducirá en el porcentaje que corresponda a los años de antigüedad del bien, hasta el 31-12-96 (redondeando el exceso a la unidad). Los porcentajes de referencia, en función del tipo de bien transmitido, son:

Año	En general	Acc. co-tizadas	Inmuebles	Año	En general	Acc. co-tizadas	Inmuebles
1º	0	0	0	7º	71,40	-	55,55
2º	0	0	0	8º	85,68	-	66,66
3º	14,28	25,00	11,11	9º	100,00	-	77,77
4º	28,56	50,00	22,22	10º	-	-	88,88
5º	42,84	75,00	33,33	11º	-	-	100,00
6º	57,12	100,00	44,44				

d) Si el importe total es > 400.000 €, la reducción establecida en la letra c) sólo se aplicará a la ganancia correspondiente a la parte del valor de transmisión necesaria para alcanzar la cuantía límite de 400.000 €.

e) Cuando se trate de ganancias derivadas de transmitir acciones cotizadas o participaciones en IIC adquiridas antes de 31-12-94:

— Si el valor de transmisión fuese \geq al que corresponda a esos valores o participaciones a efectos del IP del 2005, la parte de la ganancia generada con anterioridad al 20-1-06 se reducirá según lo previsto en las letras c) y d) anteriores. A estos efectos, la ganancia generada hasta el 19-1-06 será la parte de la ganancia que resulte de tomar como valor de transmisión el que corresponda a los valores o participaciones a efectos del IP 2005.

— Si el valor de transmisión fuese < al que corresponda a esos valores o participaciones a efectos del IP del 2005, se entenderá que toda la ganancia se ha generado con anterioridad al 20-1-06 y se reducirá según lo previsto en las letras c) y d) anteriores.

E.2) Normas de valoración

— En valores no cotizados, salvo prueba en contrario, se presume que el valor de transmisión es el mayor de los dos siguientes: el teórico resultante del balance correspondiente al último ejercicio cerrado antes del devengo del impuesto, o el que resulte de capitalizar al 20% el promedio de beneficios de los tres ejercicios cerrados antes del devengo del impuesto.

— En aportaciones no dinerarias a sociedades, lo aportado se valorará por el mayor de los siguientes valores: el nominal de las acciones recibidas a cambio, el valor de cotización de los títulos recibidos a cambio o el valor de mercado del bien aportado.

— Cuando haya títulos homogéneos se entenderán transmitidos los adquiridos en primer lugar por el contribuyente (método FIFO).

F) Imputación de rentas

F1) Rentas inmobiliarias derivadas de inmuebles urbanos de uso propio no afectos, excepto de la vivienda habitual y el suelo no edificado:

— 2% del valor catastral.

— 1,1% si el valor catastral está revisado después de 1-1-05.

— 1,1% del 50% del valor que deba computarse en IP, si no hay valor catastral o no se ha notificado.

F2) Rentas imputadas de entidades en régimen de atribución de rentas, que tendrán la naturaleza derivada de la actividad o fuente de donde procedan.

2. BASE IMPONIBLE (BI). La BI se divide en la BI general, formada por la renta general del período (rendimientos, ganancias y pérdidas que no constituyan renta del ahorro y las imputaciones de rentas), y

en la BI del ahorro, constituida por la renta del ahorro (rendimientos del capital mobiliario —excepto los obtenidos por la cesión a entidades vinculadas de capitales propios (*), propiedad intelectual del no autor, asistencia técnica, arrendamiento de bienes muebles, negocios o minas, subarrendamiento y explotación de imagen— y ganancias y pérdidas originadas por la transmisión de elementos patrimoniales). Durante 2013 y 2014, las ganancias y pérdidas generadas en un período igual o inferior a 1 año formaron parte de la BI general (debe tenerse en cuenta por si existieran saldos negativos pendientes de compensar).

(*) **Desde 1-1-09 (Ley 11/2009)**, esta excepción sólo se aplicará a los rendimientos por la cesión de capitales propios a entidades vinculadas en la parte que corresponda al exceso de 3 veces los fondos propios de la entidad, en la proporción que corresponda al cedente a la fecha del último ejercicio cerrado con anterioridad al devengo del IRPF.

3. INTEGRACIÓN Y COMPENSACIÓN DE RENTAS (A). La BI general será el saldo resultante de integrar y compensar entre sí (sin limitación) los rendimientos e imputaciones de renta, más el saldo positivo resultante de integrar y compensar entre sí las ganancias y pérdidas patrimoniales que no sean renta del ahorro. Si este último saldo fuera negativo, se compensará con el 25% del saldo positivo de los rendimientos e imputaciones de renta del mismo período impositivo. Si, aun así, quedara saldo negativo sin compensar, se aplicará en los 4 años siguientes en el mismo orden anterior, y con el límite que se establezca para cada año.

La BI del ahorro será el saldo positivo resultante de integrar y compensar entre sí los rendimientos del capital mobiliario que sean renta del ahorro, más el saldo positivo resultante de integrar y compensar entre sí las ganancias y pérdidas patrimoniales obtenidas por la transmisión de elementos patrimoniales. Si uno de estos saldos resultara negativo, compensará hasta el 10% del otro saldo. Y si quedara saldo negativo pendiente de compensar, se aplicará en los 4 años siguientes. Este porcentaje de compensación pasará al 15, 20 y 25% en 2016, 2017, y 2018. No obstante lo anterior, el Real Decreto-Ley 8/2014, de 4 de julio, establece, con efecto 1-1-14, la posibilidad de compensar plenamente los RCM negativos o las pérdidas patrimoniales derivadas de operaciones con participaciones preferentes realizadas con anterioridad a 1-1-15, o que estén pendientes de compensación, con el saldo positivo que pueda existir por incremento neto de patrimonio o RCM positivo, respectivamente.

4. REDUCCIONES DE LA BASE IMPONIBLE. BASE LIQUIDABLE (BL). La BL general estará formada por el resultado de minorar la BI general en las reducciones del cuadro que figura a continuación, en el orden expuesto. Si resulta negativa, su importe podrá compensarse con el de las BL generales positivas obtenidas en los 4 años siguientes.

Reducciones en la Base Imponible (Δ):

Reducciones en Declaración conjunta: – Unidad familiar integrada por cónyuges no separados legalmente 3.400 €/año – Unidad familiar monoparental o uniones de hecho . . . 2.150 €/año		
Aportaciones a PP, mutualidades de previsión social, PPA, planes de previsión social empresarial y seguros privados que cubran sólo el riesgo de dependencia severa o de gran dependencia		
<i>Aportante</i>	<i>Aportación máx. (€/año)</i>	<i>Reducción máxima</i>
Contribuyentes (cualquiera que sea su edad)	8.000 (incluyendo las del promotor)*	La menor de: – 30% de RNT y de activ. económicas. – 8.000 €/año**.
Contribuyentes a favor de cónyuge con RNT y actividades económicas <8.000€/año	—	2.500 €, además de las anteriores.
Aportaciones a MPS de deportistas profesionales y de alto nivel	24.250*	La menor de: – RNT + RAE. – 24.250 €/año.
Contribuyentes a favor de discapacitados (judicialmente, minusvalía física o sensorial ≥65% o psíquica ≥33%) con relación de parentesco o tutoría	10.000 sin incluir las anteriores*	Hasta 24.250 € por el conjunto de aportaciones a un mismo discapacitado***.
Discapacitados judicialmente, o con minusvalía física o sensorial ≥65% o psíquica ≥33%.	24.250*	
Aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad		
Contribuyentes a favor de familiares (hasta 3º grado incluido) discapacitados o en régimen de tutela o acogimiento	10.000****	Hasta 24.250 € por el conjunto de aportaciones a un mismo patrimonio protegido.
Pensiones compensatorias o anualidades por alimentos (excepto a hijos) fijadas por decisión judicial		Reducción sin límite.
(*) Las aportaciones no aplicadas por insuficiencia de BI o aplicación del límite, podrán aplicarse en los 5 ejercicios siguientes. (**) Más 5.000 €/año para primas de seguro colectivo de dependencia satisfechas por la empresa. (***) Si son varios los aportantes a favor de un mismo discapacitado, se reducirán primero las hechas por el minusválido, y después las del resto. (****) Las aportaciones no aplicadas por insuficiencia de BI o aplicación del límite, podrán aplicarse en los 4 ejercicios siguientes.		

La BL del ahorro será el resultado de disminuir la BI del ahorro en el remanente, si lo hubiera, de la reducción por pensión compensatoria, sin que pueda resultar negativa.

5. MÍNIMO PERSONAL Y FAMILIAR (MPyF). Será el resultado de sumar el mínimo del contribuyente y los mínimos por descendientes, ascendientes y discapacidad, según el cuadro siguiente:

Mínimo personal y familiar (Δ):

<i>Concepto</i>	<i>Importe (€/año)</i>
Mínimo personal: Contribuyente (en Declaración conjunta no se multiplica por el número de miembros de la unidad familiar)	5.550 (A)
Contribuyente >65 años*	(A) + 1.150
Contribuyente >75 años*	(A) + 1.150 + 1.400
Mínimo por descendientes: Descendientes <25 años o discapacitados de cualquier edad**: – Por el primer descendiente	2.400
– Por el segundo descendiente	2.700
– Por el tercer descendiente	4.000***
– Por el cuarto y los siguientes descendientes . . .	4.500***
Si los descendientes son <3 años	Los anteriores + 2.800
Mínimo por ascendientes: Ascendientes >65 años o discapacitados de cualquier edad**	1.150
Ascendientes >75 años	2.550
Mínimo por discapacidad: Contribuyente discapacitado	3.000 (B)
– Si acredita una MV ≥65%	9.000 (C)
– Si acredita necesitar ayuda de terceros, movilidad reducida o una MV ≥65%	(B) o (C) + 3.000
Descendientes y ascendientes discapacitados de cualquier edad**	3.000 (D)
– Si acreditan una MV ≥65%	9.000 (E)
– Si acreditan necesitar ayuda de terceros, movilidad reducida o una MV ≥65%	(D) o (E) + 3.000
(*) Se aplican en Declaración conjunta según la circunstancia personal de cada cónyuge.	
(**) Han de convivir con el contribuyente y no tener rentas, excluidas las rentas exentas, >8.000 €/año. Son personas discapacitadas las que acrediten tener una MV ≥33%	
(***) Exclusivamente para el cálculo de la parte autonómica de la cuota, la CAM ha fijado en 4.400 el mínimo para el tercer descendiente, y en 4.950 el aplicable al 4º y sucesivos (Ley 4/2014, BOCM 29-12-14).	

Si la BL general es > al MPyF, éste forma parte de la BL general.

Si la BL general es < al MPyF, éste forma parte de la BL general por el importe de ésta y de la BL del ahorro por el resto.

Si no hay BL general, el MPyF formará parte de la BL del ahorro.

6. CÁLCULO DEL IMPUESTO

1º. Cuando la BL general exceda del MPyF, se le aplica la escala general y autonómica que figura en el apartado "Aplicable a la BL general" de la tabla que figura en esta página.

La cuantía resultante se minorará en el importe de aplicar la escala a la parte de la BL general correspondiente al MPyF.

Cuando el contribuyente abone anualidades por alimentos a hijos por decisión judicial que sean < a la BL general, y no tengan derecho a la aplicación del mínimo por descendientes (Δ), se aplicará la escala separadamente al importe de las anualidades por alimentos y al resto de la BL general. La cuantía total obtenida se minorará en el importe de aplicar la escala a la parte de BL general correspondiente al MPyF incrementado en 1.980 €/año, sin que pueda resultar negativa por dicha minoración.

2º. La parte de BL del ahorro que no corresponda, en su caso, con el MPyF, se gravará según la escala que figura en el apartado "Aplicable a la BL del ahorro" de la tabla siguiente:

Escala general y autonómica (MADRID) (2015)

APLICABLE A LA BASE LIQUIDABLE GENERAL						
Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros (Estatal)	Cuota íntegra euros (CAM)	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable % (Estatal)	Tipo aplicable % (CAM)	Tipo Estatal previsto 2016
0,00	0,00	0,00	12.450,00	10,00	9,50	9,50
12.450,00	1.245,00	1.182,75	7.750,00	12,50	11,20	12,00
20.200,00	2.213,75	1.771,56	13.800,00	15,50	13,30	15,00
34.000,00	4.352,75	3.806,46	26.000,00	19,50	17,90	18,50*
60.000,00	9.422,75	7.458,06	en adelante	23,50	21,00	22,50
APLICABLE A LA BASE LIQUIDABLE DEL AHORRO						
Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros (Estatal)	Cuota íntegra euros (CAM)	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable % (Estatal)	Tipo aplicable % (CAM)	Tipo Estatal previsto 2016
0,00	0,00	0,00	6.000,00	10,00	10,00	9,50
6.000,00	600,00	600,00	44.000,00	11,00	11,00	10,50
50.000,00	5.440,00	5.440,00	en adelante	12,00	12,00	10,50
(*) A partir de 35.200 €.						

7. DEDUCCIONES. Para obtener la cuota líquida se practicarán las deducciones siguientes:

Deducciones de la cuota 2013 y 2014

<i>Tipo de deducción</i>	<i>Base máxima de deducción</i>	<i>%</i>	
Adquisición de vivienda antes del 1-1-13 (*)	9.040 €	15	
Obras de adecuación por minusvalía en viviendas propias o arrendadas (**)	12.080€	20	
Inversión en empresas de nueva creación (***)	50.000€	20	
Incentivos por inversión empresarial	= que I.S. (****)	= I.S.	
Inversión de beneficios en AF nuevos e inmuebles afectos	B. Liquidable general positiva que corresponde al Rdto. Neto	5	
Cuotas de afiliación a partidos políticos y similares	600€	20	
Donaciones a entidades acogidas a la Ley 49/2002	Hasta 150 €	75	
	Resto hasta 10% BL	General	30
		Si creciente en los 2 periodos anteriores	35
Donaciones a entidades de utilidad pública no acogidas a la Ley 49/2002	10% B. Liquidable	10	
Por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla	—	50% cuota	
Por inversiones y gastos en bienes de interés cultural	10% B. Liquidable	15	
(*) DT 18ª LIRPF. (**) Las obras deben iniciarse antes del 1-1-13 y terminarse antes del 1-1-17. (****) Deducción fijada por L 14/2013 para inversiones realizadas a partir del 29-9-13. (*****) Los límites de la deducción se aplicarán sobre cuota íntegra estatal + cuota íntegra autonómica.			

La *cuota íntegra autonómica* podrá *minorarse*, además, con las deducciones que establezca cada Comunidad Autónoma en el ejercicio de las competencias previstas en la Ley 14/96. (Han establecido deducciones Andalucía, Aragón, Asturias, Baleares, Canarias, Cantabria, Castilla-La Mancha, Castilla y León, Cataluña, Extremadura, Galicia, Madrid, Murcia, La Rioja y Valencia).

En el **caso concreto de la CAM**, las disposiciones tributarias se encuentran refundidas en el Decreto Legislativo 1/2010, de 21-10 (modificado para 2015 y siguientes por la Ley 4/2014, de 22-12). En materia de deducciones en IRPF destacan las siguientes:

- Las viviendas adquiridas a partir del 30-4-09, de nueva construcción, o rehabilitadas según normativa IVA, se beneficiarán de un 1% adicional de deducción en la parte autonómica de la cuota.
- Deducción por gastos educativos: 15% gastos no subvencionados de escolaridad obligatoria, 5% vestuario exclusivo y 10% enseñanza de idiomas. Deducción máxima: 400 € por descendiente (900 € si incluye gastos de escolaridad) solo para contribuyentes cuya BI total familiar no supere 30.000 € por el número de miembros de la unidad familiar.
- Deducción del 20% sobre las cantidades invertidas en la adquisición o suscripción de acciones o participaciones de entidades de nueva o reciente creación, con un límite de 4.000 € de deducción y sometida al cumplimiento de ciertos requisitos.
- Deducción por autoempleo de menores de 35 años: 1.000 €.
- 20% de deducción por inversión en empresas madrileñas del Mercado Alternativo Bursátil, con ciertos requisitos. Deducción máxima: 10.000 €.

El resto de deducciones de la CAM, aunque numerosas, están restringidas a los contribuyentes con BI reducidas.

8. CUOTA DIFERENCIAL. Se obtiene minorando la cuota líquida total en las siguientes partidas:

a) *Deducción por doble imposición internacional.* Se deducirá la menor de las dos siguientes:

- El importe efectivo de lo pagado en el extranjero por las rentas.
- El resultado de aplicar el tipo medio a las rentas extranjeras.

b) *Retenciones, ingresos a cuenta y los pagos fraccionados.*

c) *Deducciones plenamente exigibles* (actúan a modo de subvenciones y puede solicitarse su abono mensual anticipado) (Δ).

Maternidad	Por cada hijo < 3 años que genere derecho a mínimo familiar	1.200 €/año
Discapacidad	Por cada ascendiente o descendiente que genere derecho a mínimo	1.200 €/año
Familia numerosa	Con carácter general	1.200 €/año
	Por categoría especial	2.400 €/año

Requisito: el contribuyente debe trabajar por cuenta propia o ajena, cotizando en el correspondiente régimen de la SS o la Mutualidad que la sustituya, cuyos importes íntegros limitarán, independientemente, la cuantía de las deducciones indicadas.

Las deducciones se prorratearán entre todos los contribuyentes que tengan derecho a ellas por la misma causa.

El contribuyente casado y no separado legalmente podrá al tiempo de presentar su declaración, caso de que ésta sea a ingresar, solicitar la suspensión del ingreso en cuantía igual o inferior a la devolución a la que tenga derecho su cónyuge con el fin de que, una vez seguido un procedimiento, se proceda a la compensación.

9. RETENCIONES. Según el tipo de rendimientos (A):

a) Rendimientos del trabajo. La base para calcular el tipo de retención se formará por la cuantía total del rendimiento del trabajo, dinerario o en especie, fijo y variables previsibles, que vaya normalmente a percibir el contribuyente en el año natural, minorándose en los siguientes importes:

- Reducciones por el plazo de generación de los rendimientos (señaladas en el apartado A.2).
- Cotizaciones Seg. Social, Mutualidades funcionarios, derechos pasivos y cotizaciones a colegios de huérfanos.
- Otros gastos (véase página 6).
- Reducciones por RN del trabajo (apartado A.4).
- Pensiones compensatorias satisfechas por resolución judicial.

Determinada la base de retención, se aplicará la escala siguiente:

<i>Base cálculo retención hasta euros</i>	<i>Cuota retención</i>	<i>Resto base cálculo retención hasta euros</i>	<i>Tipo aplicable (%)</i>
0,00	0,00	12.450,00	20,00
12.450,00	2.490,00	7.750,00	25,00
20.200,00	4.427,50	13.800,00	31,00
34.000,00	8.705,50	26.000,00	39,00
60.000,00	18.845,00	en adelante	47,00

La cuantía resultante se minorará en el importe derivado de aplicar al importe del MPyF la escala anterior, sin que pueda resultar negativa.

Si se satisfacen anualidades por alimentos, deberán tenerse en cuenta para el cálculo de la cuota de retención (art. 83 del Reglamento).

Finalmente, el tipo de retención, que se expresará en números enteros, se obtendrá con la siguiente fórmula:

$$\text{Tipo} = 100 \times \frac{\text{cuota de retención}}{\text{cuantía total de retribuciones (sin reducciones)}}$$

b) Resto de rendimientos:

Tipo de rendimiento	%
Rdtos. derivados de cursos, conferencias, etc., y de la elaboración de obras literarias cediendo el derecho de explotación .	19
Administradores y Consejeros	37 (*)
Capital mobiliario en general	20
Ganancias derivadas de transmisiones de participaciones de IIC (FIM, SIM, etc.)	20
Premios	20
Arrendamiento y subarrendamiento de inmuebles	20
Derechos de imagen	24
Actividades profesionales.	19(**)/9
Actividades agrícolas, ganaderas o forestales	2
Actividades ganaderas de engorde de porcino y avicultura .	1
Actividades empresariales en EO	1

(*) Si el importe neto de la cifra de negocios del pagador es < 100.000 €: 20%.
(**) Si los ingresos de la actividad son < 15.000€ y superan el 75% de RTP + RAE: 15%.

10. OBLIGACIÓN DE DECLARAR (). No tendrán que declarar los contribuyentes que obtengan rentas que procedan de:

a) Rendimientos del trabajo inferiores a 22.000 € brutos anuales en tributación conjunta o individual, e inferiores a 12.000 € si se perciben este tipo de rendimientos de más de un pagador. No obstante, cuando se perciban rendimientos de más de un pagador, el límite será de 22.000 € si la suma de las cantidades percibidas del segundo y restantes pagadores (por orden de cuantía), no superan en su conjunto 1.500 €; si se trata de perceptores de varias prestaciones pasivas acogidos al sistema de determinación de retenciones del art. 89, A) RIRPF; si los rendimientos del segundo pagador son pensiones compensatorias o anualidades por alimentos; o si el segundo pagador no está obligado a retener o debe hacerlo a tipo fijo.

b) RCM y ganancias sometidas a retención < a 1.600 €/año.

c) Rentas inmobiliarias presuntas, rendimientos de Letras del Tesoro y subvenciones para compra de V.P.O. o V.P.T., inferiores, en su conjunto, a 1.000 € anuales.

Estarán obligados a declarar, en cualquier caso, los contribuyentes:

- Con derecho a deducción por adquisición de vivienda.
- Por deducción por doble imposición internacional.
- O con aportaciones a un Plan de Pensiones que reduzcan la BI.

11. TIPOS DE GRAVAMEN PARA NO RESIDENTES. Son los siguientes, según el tipo de rendimiento (Δ):

- Rentas obtenidas mediante establecim. permanente. 28%
- Ídem anterior, con actividad de investigación y explotación de hidrocarburos. 30%

- Transferencia al extranjero de rentas obtenidas por los anteriores conceptos 20%
- Rentas obtenidas sin mediación de establ. permanente 24%
- *Ídem* anterior, para contribuyentes residentes en la UE 20%
- Dividendos, intereses y ganancias obtenidos sin mediación de establecimiento permanente 20%

Cuando se trate de pensiones y haberes pasivos percibidos por no residentes:

<i>Importe anual pensión (Hasta euros)</i>	<i>Cuota (Euros)</i>	<i>Resto pensión (Hasta euros)</i>	<i>Tipo aplicable (%)</i>
0	0	12.000	8
12.000	960	6.700	30
18.700	2.970	en adelante	40

Cuando se trate de transmisión de bienes inmuebles propiedad de no residentes que actúen sin E.P., el adquirente vendrá obligado a retener e ingresar el 3% de la contraprestación acordada.

Con efecto desde 1-1-10 (Ley 2/2010, de 1 de marzo), los residentes en otros estados de la UE pueden deducir los gastos directa e indisolublemente relacionados con los rendimientos obtenidos en España sin mediación de establecimiento permanente.

Actualmente existen Convenios para evitar la Doble Imposición con los siguientes países:

Albania	Croacia	Irán	Polonia
Alemania	Cuba	Irlanda	Portugal
Arabia Saudí	Dinamarca	Islandia	Reino Unido
Argelia	Ecuador	Israel	República Dominicana
Argentina	Egipto	Italia	Rumania
Armenia	Emiratos	Jamaica	El Salvador
Australia	Árabes U.	Japón	Senegal
Austria	Eslovaquia	Kazajstán	Serbia
Barbados	Eslovenia	Kuwait	Singapur
Bélgica	EE.UU.	Letonia	Sudáfrica
Bolivia	Estonia	Lituania	Suecia
Brasil	Fed. Rusa	Luxemburgo	Suiza
Bulgaria	Filipinas	Macedonia	Tailandia
Bosnia y Herz.	Finlandia	Malasia	Trinidad y Tobago
Canadá	Francia	Malta	Túnez
Chequia	Georgia	Marruecos	Turquía
Chile	Grecia	México	URSS
China	Holanda	Moldavia	(excep. Rusia)
Chipre	Hong Kong	Noruega	Uruguay
Corea del Sur	Hungría	Nueva Zelanda	Venezuela
Colombia	India	Pakistán	Vietnam
Costa Rica	Indonesia	Panamá	

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

Legislación: Ley 19/1991, de 6-6, y R.D. 1704/1999, de 5-11.

RD-Ley 13/2011, de 16 de septiembre, de restablecimiento del impuesto para 2011 y 2012. Ampliada vigencia a 2015 (LP)

1. Obligación de declarar

— Contribuyente en *obligación personal*: cuando resulte cuota positiva, o cuando el valor de los bienes y derechos exceda de 2.000.000 €.

— Contribuyente en *obligación real*: cualquiera que sea el valor de su patrimonio neto. No obstante, los trabajadores desplazados al extranjero que tengan la condición de no residentes podrán optar por seguir declarando por obligación personal en España.

2. Determinación de la base imponible. Criterios de valoración

a) *Bienes inmuebles*: se computarán por el mayor valor de los tres siguientes: catastral, de comprobación a efectos de otros impuestos y de adquisición. Los inmuebles arrendados con anterioridad a 9-5-85 se computan desde 1-1-95 por el valor de capitalización al 4% de la renta devengada, si el valor es inferior a los anteriores (Ley 29/1994).

b) *Acciones y participaciones en entidades negociadas en mercados organizados*: se computarán según el valor de negociación media del 4º trimestre.

c) *Acciones no cotizadas*: será el teórico del último balance aprobado si éste ha sido auditado. En caso contrario, será el mayor de los siguientes: nominal, el teórico o el de capitalización al 20% del promedio de beneficios de los tres últimos ejercicios.

d) *Participaciones en Fondos de Inversión*: se computarán por el valor liquidativo a 31 de Diciembre.

e) *Actividades empresariales y profesionales*: será la diferencia entre activo real y pasivo exigible según la contabilidad (excluidos inmuebles). Si no existe contabilidad se aplicarán criterios generales, elemento por elemento.

3. Exenciones

Entre otras:

a) Bienes del Patrimonio Histórico Español.

b) Objetos de arte y antigüedades.

c) Ajuar doméstico.

d) Derechos consolidados en Planes de Pensiones, PPA, Planes de previsión social empresarial, contratos de seguro colectivo y seguros

privados que cubran sólo el riesgo de dependencia severa o gran dependencia.

e) Los bienes y derechos de las personas físicas necesarios para el desarrollo de la actividad empresarial o profesional, siempre que éstas se ejerzan de forma habitual, personal y directa y constituyan la principal fuente de renta. La exención incluye los bienes comunes a ambos cónyuges cuando se utilicen en la actividad.

f) La participación en sociedades con o sin cotización (en plena propiedad, nuda propiedad o usufructo vitalicio) que no tengan por actividad la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario y que más del 50% de su activo esté afecto a actividades económicas, siempre que se tenga una participación individual de al menos el 5%, o del 20%, si ésta se detenta conjuntamente con el cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, y se ejercen funciones de dirección, percibiendo por ellas una retribución que represente más del 50% de los rendimientos de actividad empresarial, profesional y de trabajo personal.

g) La vivienda habitual del contribuyente hasta un importe de 300.000 €.

4. Lugar de realización del hecho imponible

En la CC.AA. donde radique la residencia habitual del S.P. de acuerdo con la norma de IRPF, en la fecha de devengo del impuesto.

5. Mínimo exento

1º Se aplicará el mínimo aprobado por cada CC.AA. (en la CAM, 700.000 €).

2º De no aprobarse por la CC.AA., éste será de 700.000 €.

6. Tarifa para 2014 y 2015

1º Se aplicará la tarifa aprobada por cada CC.AA.

Comunidad de Madrid

<i>Base liquidable hasta euros</i>	<i>Cuota íntegra</i>	<i>Resto base liquidable hasta euros</i>	<i>Tipo aplicable (%)</i>
0,00	0,00	170.000,00	0,18
170.000,00	306,00	170.000,00	0,27
340.000,00	765,00	340.000,00	0,45
680.000,00	2.295,00	680.000,00	0,72
1.360.000,00	7.191,00	1.360.000,00	1,10
2.720.000,00	22.151,00	en adelante	1,50

2º De no haberse aprobado tal escala, se aplicará la siguiente:

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	167.129,45	0,2
167.129,45	334,26	167.123,43	0,3
334.252,88	835,63	334.246,87	0,5
668.499,75	2.506,86	668.499,76	0,9
1.336.999,51	8.523,36	1.336.999,50	1,3
2.673.999,01	25.904,35	2.673.999,02	1,7
5.347.998,03	71.362,33	5.347.998,03	2,1
10.695.996,06	183.670,29	en adelante	2,5

7. Límite de la cuota íntegra

La suma de la cuota íntegra del IP y las cuotas del IRPF no podrá exceder del 60% de la suma de las bases imponibles del IRPF, teniendo en cuenta las siguientes particularidades:

- 1º. No se tendrá en cuenta la parte de la BI del ahorro derivada de ganancias y pérdidas patrimoniales obtenidas de transmisiones de elementos patrimoniales adquiridos con más de 1 año de antelación a la fecha de transmisión.
- 2º. No se computará la parte del IP de los elementos no susceptibles de producir rendimientos gravados por el IRPF.
- 3º. Se sumarán a la BI del IRPF los dividendos satisfechos por sociedades que, en el momento en que obtuvieron los beneficios de los que proceden, tributaron como sociedades transparentes o patrimoniales.
- 4º. Cuando la suma de cuotas de IRPF e IP supere el límite del 60%, se reducirá la cuota del IP hasta alcanzar dicho límite, sin que la reducción pueda exceder del 80%.
- 5º. En caso de declaración conjunta en IRPF el límite se calculará sumando las cuotas íntegras del IP de ambos cónyuges, y la reducción se practicará, en su caso, en proporción a la cuota del IP de cada uno.

8. Deudas deducibles

Serán deducibles las deudas del sujeto pasivo, excepto aquellas contraídas para la adquisición de bienes o derechos exentos (vivienda habitual, acciones o participaciones exentas, etc.), en la misma proporción en que los financian.

9. Bonificaciones

Con efecto desde 1-1-16 (LP), se aplicará sobre la cuota íntegra una bonificación general del 100%. **En la CAM se mantiene, para 2014 y 2015, una bonificación en la cuota del 100%.**

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Normativa aplicable

— Ley 27/2014, de 27 de noviembre (BOE 28-11-2014), por la que se aprueba la Ley de Impuesto sobre Sociedades.

— Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio (BOE 6-8-04), por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades [...], modificado por Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre, y por Real Decreto 897/2010, de 9 de julio, en vigor en tanto no se oponga al contenido de la Ley.

— Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2015.

1. LA BASE IMPONIBLE

Se consolida el sistema de determinación de la BI a partir del Resultado Contable, lo que significa que, en todo aquello que no exista una norma fiscal específica, serán plenamente aplicables las disposiciones de las Leyes mercantiles y, en especial, el Plan General de Contabilidad. (Nuevo PGC: R.D. 1514/2007, de 16 de noviembre; PGC para PYMES: R.D. 1515/2007, de 16 de noviembre; Ley 16/2007, de 5 de julio, de adaptación de la normativa mercantil; y RD 1159/2010, que modifica disposiciones relativas a las combinaciones de negocios).

No obstante, el art. 131 confiere a la Administración la capacidad para determinar el Resultado Contable, a los efectos de poder determinar, posteriormente, la BI.

Normas especiales

— **Amortizaciones** (A): se aceptan los sistemas tradicionales de amortización lineal según tablas con efecto 1-1-2015, de porcentaje constante o amortización degressiva (el porcentaje constante no podrá ser inferior al 11% y se obtiene ponderando el % mínimo de amortización según tablas con distintos coeficientes en función del período máximo de amortización), de los números dígitos (también en función del período máximo de amortización según tablas) y los Planes Especiales de Amortización. No obstante, los edificios, mobiliario y enseres no podrán acogerse a los sistemas de amortización de % constante y de números dígitos. La DT 13ª establece el régimen de aplicación de los porcentajes de amortización fiscal vigentes desde 1-1-2015 a los elementos del inmovilizado e inversiones inmobiliarias adquiridas con anterioridad. También se establecen varios supuestos de LIBERTAD DE AMORTIZACIÓN, entre los que destacan:

- El del inmovilizado material e intangible e inversiones inmobiliarias, así como los gastos activados, afectos a actividades de I+D, si bien para los edificios afectos se impone la amortización por partes iguales en 10 años.

- El de los elementos del inmovilizado nuevo de valor unitario inferior a 300 €, hasta el límite de 25.000 € por periodo impositivo.

La D.T. 34ª contempla el caso de bienes adquiridos entre el 1-1-09 y el 30-3-12 y acogidos a este régimen. En el reglamento se contempla la amortización «por turnos» y de bienes usados.

El inmovilizado intangible adquirido a título oneroso a entidades ajenas al grupo de sociedades (art. 42 CC) al que pertenezca el adquirente, será deducible según su vida útil. Respecto al inmovilizado de vida útil indefinida y el fondo de comercio se establece la deducibilidad máxima del 5%. Para el ejercicio 2015 el porcentaje máximo de amortización será del 1% para el fondo de comercio y del 2% para el inmovilizado de vida útil indefinida. Requiere que se dote una reserva indisponible y no está condicionado a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Véase D.A. 4ª sobre opción de amortización acelerada para incentivar la renovación de la flota mercante.

Se establece una deducción del 2% para compensar el cambio de tipo impositivo en la reversión de las amortizaciones a las que les resultó de aplicación el límite del 70% en los ejercicios 2013 y 2014 (Véase D.T. 37ª).

— **Deterioro de valor:** con respecto a las **pérdidas por insolvencias**, se considera gasto deducible cuando hayan transcurrido más de 6 meses desde el vencimiento de la obligación, cuando el deudor esté declarado en situación de concurso o procesado por alzamiento de bienes, o cuando dependa su cobro de litigio judicial. Se excluyen los casos de deudas garantizadas o afianzadas por distintas entidades, así como los casos en que expresamente se hayan prorrogado los créditos (Véase también D.T. 5ª).

No son deducibles las pérdidas por deterioro del inmovilizado material, inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible (incluido el fondo de comercio). La D.T. 15ª establece el régimen transitorio aplicable para la integración en la BI de las reversiones de las provisiones por deterioro que correspondan (Δ).

Tampoco son deducibles las pérdidas por deterioro de valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de entidades y los valores representativos de deuda.

El gasto inherente a los **riesgos de garantías** será deducible en la medida que no exceda del % medio que, sobre las ventas de cada ejercicio, hayan representado los gastos reales incurridos por este concepto, referidos al ejercicio corriente y a los dos anteriores.

— **Provisiones:** no son deducibles (hasta que se produzca la aplicación a su finalidad):

1) Las relativas a retribuciones y otras prestaciones al personal (salvo contribuciones a planes de pensiones).

2) Las concernientes a cumplimientos de contrato que excedan de los beneficios económicos que se esperan.

3) Las derivadas de reestructuraciones (salvo por obligación real o contractual).

4) Las relativas a devoluciones de ventas.

5) Las de personal que se correspondan con pagos basados en instrumentos de patrimonio, utilizados como fórmula de retribución (p.e., planes sobre acciones).

Las provisiones para actuaciones medioambientales serán deducibles cuando se correspondan a un plan formulado por el sujeto pasivo y aprobado por la Administración.

— **Gastos no deducibles** (Δ): entre otros, los dividendos, las retribuciones correspondientes a préstamos participativos (otorgados por empresas del grupo) (no resulta aplicable a los préstamos firmados antes del 20-6-2014, D.T. 17ª), el Impuesto sobre Sociedades, las multas y sanciones, el RECARGO ÚNICO y las liberalidades. No obstante, NO SE CONSIDERARÁN LIBERALIDADES los gastos de RELACIONES PÚBLICAS con clientes y proveedores que no excedan del 1% de la cifra neta de negocio, ni los relacionados con el personal, siempre que estos últimos se correspondan con los usos y costumbres.

Los gastos financieros derivados de los préstamos concedidos por empresas del grupo cuando estos financien la adquisición de determinadas inversiones financieras.

Se limita la deducibilidad de la indemnización por despido a un millón € o a la cuantía que resulte exenta por aplicación de la normativa del IRPF, si esta última fuera mayor.

Los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico.

— **Reducción** de capital (devolución de aportaciones), devolución de Prima de Emisión y Distribución de Beneficios: formará parte de la BI de la sociedad la diferencia positiva entre el valor de mercado de los bienes entregados y su valor contable. A su vez, formará parte de la BI de los socios la diferencia positiva entre el valor de mercado de los bienes recibidos y el valor contable de sus participaciones. La reducción de capital cuya finalidad sea distinta de la devolución de aportaciones no comportará para los socios ningún efecto sobre su BI.

— **Revalorizaciones** contables: excepto que sean realizadas por disposición legal, no se integrarán en la BI, ni determinarán un mayor valor fiscal de los bienes revalorizados.

— **Valor razonable**: el nuevo PGC introduce este criterio de valoración aplicable exclusivamente a determinados activos y pasivos (los recibidos por permuta o aportación al capital, los activos y pasivos financieros...). La revalorización experimentada en los activos por aplicación de este criterio tendrá como contrapartida, por lo general,

una cuenta de reservas (patrimonio neto). La norma fiscal establece (Art. 17.1) que los elementos patrimoniales se valorarán conforme al Código de Comercio. No obstante, la aplicación del criterio de «Valor razonable» en la contabilidad no tendrá efectos fiscales, salvo que deba imputarse en la cuenta de pérdidas y ganancias.

— **Transmisión de BIENES INMUEBLES** (Δ): la D.T. 6ª establece una exención del 50% para ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de inmuebles urbanos adquiridos que tengan la condición de activos no corrientes, y que hayan sido adquiridos entre el 12-5-12 y el 31-12-12.

— **Operaciones vinculadas** (Δ): se valoran por el valor que hubieran acordado personas o entidades independientes en condiciones de libre competencia (valor normal de mercado). El art. 18.4 de la LIS establece cinco métodos generales de cálculo del valor de mercado.

El sujeto pasivo deberá **elaborar y conservar la documentación regulada en los artículos 18, 19 y 20 del RIS**, conforme a la nueva redacción dada por el RD 1793/2008, justificativa de la valoración de las operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas. La falta o inexactitud de la documentación, así como la aplicación de valores distintos a los de mercado en estas operaciones, será sancionable por la Administración tributaria.

No será exigible dicha documentación, cuando se trate de operaciones vinculadas realizadas entre entidades integradas en un grupo de consolidación fiscal, entre las AIEs y las UTEs y sus miembros, o en OPAs y OPVs.

Se excluye de la obligación de documentación el conjunto de operaciones realizadas con la misma persona o entidad, si el conjunto de ellas no supera los 250.000 € en el ejercicio (RD 897/2010), con determinadas excepciones (inmuebles, paraísos fiscales, empresarios en EOM, etc.). La documentación exigible tendrá un contenido simplificado en relación con las entidades vinculadas cuyo importe neto de la cifra de negocio sea inferior a 45 millones de euros.

Cuando una de las partes que intervenga en la operación sea una persona física o una ERD, hay determinados documentos del artículo 20 del RIS (según el tipo de operación) que no serán exigibles.

En ERD con actividades profesionales, la retribución convenida para los socios profesionales se considerará de mercado si se cumplen los requisitos especificados en el artículo 18.6 de la LIS, entre los que destaca que la retribución total de los socios profesionales no sea inferior al 75% del resultado de la sociedad sin tener en cuenta el gasto correspondiente a tal retribución.

Los sujetos pasivos podrán solicitar a la Administración tributaria que determine la valoración de las operaciones vinculadas, con carácter previo a la realización de éstas.

— Operaciones con **precio aplazado** a más de 1 año desde la entrega del bien: las rentas se imputarán proporcionalmente a los correspondientes cobros o en el momento del devengo, a elección del sujeto pasivo. Si se endosaran o descontaran los efectos comerciales que sustentan la operación, se entenderá obtenida la renta en dicho momento. No siendo deducible el deterioro del crédito hasta el momento en que se integre en la B.I. la renta correspondiente (Δ).

— Las entidades beneficiarias de **seguros de vida**, en los que asuman el riesgo de la inversión, integrarán en todo caso en cada período impositivo la diferencia de valor liquidativo generada en el período.

— La **recuperación del valor** de un bien, transmitido a otra entidad vinculada, determinará un aumento equivalente de la BI en la entidad que dotó la provisión correspondiente o en la entidad vinculada que adquirió el bien.

La misma norma se aplicará en los casos de transmisión de inmovilizado no depreciable fiscalmente, cuando dichos elementos sean readquiridos de nuevo por el primer transmitente en el plazo de los seis meses siguientes a la primera transmisión (en la que se supone que se generó una pérdida).

— **Gastos financieros**: se limita la deducibilidad de los gastos financieros netos a un millón de euros o al 30% del «beneficio operativo fiscal» del ejercicio, si éste fuera mayor.

— **Compensación de pérdidas** (Δ): se limita la deducción de las BIN al 70% de la BI previa a la aplicación de la reserva de capitalización. **Se podrá compensar el importe que convenga al sujeto pasivo**, con el límite de las rentas positivas que se obtengan. No hay límites temporales para compensar las BIN generadas; no obstante la anterior regulación provoca la caducidad de las BIN de 1996 y anteriores.

Límites de compensación para 2015

<i>Volumen operaciones (según LIVA)</i>	<i>Cifra de negocio del ejercicio anterior según LIS</i>	<i>Importe máximo a compensar</i>
$\leq 6.010.121,04 \text{ €}$	—	100%
$> 6.010.121,04 \text{ €}$	$< 20 \text{ millones €} \dots\dots\dots$	100%
	$\geq 20 < 60 \text{ millones €} \dots\dots\dots$	50%
	$> 60 \text{ millones €} \dots\dots\dots$	25%

Esta limitación no es aplicable para quitas y esperas por acuerdo con los acreedores no vinculados (Δ).

Se establecen determinadas cautelas encaminadas a limitar la compensación de pérdidas en sociedades inactivas cuya mayoría en el

capital sea adquirida por socios cuya participación en el ejercicio en que se generaron las pérdidas fuera inferior al 25%.

— **Exención de dividendos y plusvalías de fuente extranjera derivados de entidades residentes y no residentes** (Art. 21) (Δ).

- | | |
|---|------|
| a) Sobre el dividendo íntegro | 100% |
| b) Sobre plusvalías, con el límite de la renta computada y del beneficio no distribuido durante el tiempo de tenencia de la participación | 100% |

Requisitos, entre otros:

1. Participación igual o superior al 5% durante el año anterior.
2. La participada debe realizar la totalidad de su ciclo productivo en el extranjero.
3. La participada debe residir en un país con convenio para evitar la doble imposición con España, con cláusula de intercambio de información (todos, menos Suiza). Si no existe convenio, deberá probarse la existencia de un impuesto similar.
4. Tributación mínima en el país de origen del 10% por concepto similar al IS.

— **Reducciones** (Δ):

1. Por ingresos procedentes de determinados activos intangibles: se integrará en la BI al 40% de las rentas procedentes de cesión de derechos de uso, explotación de patentes o experiencias industriales, comerciales o científicas, cuando se cumplan determinados requisitos (Ingresos – gastos directos). Esta deducción también resulta aplicable a la transmisión de activos intangibles.
2. Reserva de Capitalización: reducción de hasta un máximo del 10% de la BI, siempre que se cumplan, entre otros, los siguientes requisitos:
 - a) Mantenimiento del incremento de los fondos propios durante un plazo de cinco años.
 - b) Que se dote una reserva indisponible durante el plazo de cinco años.

2. TIPOS DE GRAVAMEN (Δ)

Para períodos impositivos iniciados a partir de 1-1-12:

- | | |
|-----------------------------------|-----|
| — General | 28% |
| — Empresas de reducida dimensión: | |
| • Primeros 300.000,00 € | 25% |
| • Para el resto | 28% |

D.A. 34ª: 20 y 25%, respectivamente, si volumen de negocio del ejercicio < 5 M € y plantilla < 25 personas/año, por mantenimiento/creación de empleo respecto a 2008.	
— Entidades de nueva creación constituidas desde 1-1-2015: el 15%, aplicable al primer ejercicio y el siguiente en el que obtengan beneficio. Entidades constituidas entre 1-1-2013 y 31-12-2014: el 15% los primeros 300.000 € y el 20% el resto.	
— Mutuas de Seguros Generales y de Accidentes, Entidades de Previsión Social, Sociedades de Garantía Recíproca, Colegios Profesionales, Asociaciones Empresariales, Cámaras, Sindicatos, Partidos Políticos, Coop. de Crédito y Cajas Rurales (excepto rendimientos extracooperativos), Entidades sin ánimo de lucro no amparadas por la Ley 49/2002, y Fondos de Promoción de Empleo	25%
— Cooperativas Protegidas (excepto rdtos. extracoop.)	20%
— Fundaciones y entidades amparadas en la Ley 49/2002	10%
— Sociedades y Fondos de Inversión Inmobiliaria en los que al menos el 50% del activo corresponda a viviendas para su arrendamiento	1%
— Sociedades y Fondos de Inversión Inmobiliaria, cuyo objeto social exclusivo sea la inversión para su arrendamiento; Sociedades y Fondos de Inversión Mobiliaria; Fondos de Inversión en Activos del Mercado Monetario; Fondo de Regulación Público Hipotecario y, desde 20-11-05, Sociedades y Fondos de Inversión Inmobiliaria regulados por la Ley 35/2003 que realicen exclusivamente la actividad de promoción de viviendas para su arrendamiento y cumplan determinados requisitos	1%
— Entidades de Investigación y Explot. de Hidrocarburos	33%
— Fondos de Pensiones regulados por R.D. Leg. 1/2002	0%

3. BONIFICACIONES (Sobre la Cuota Íntegra)

— Cooperativas especialmente protegidas y rentas obtenidas en CEUTA y MELILLA por entidades que tengan allí su domicilio fiscal o que operen en ellas mediante establecimiento permanente (Desde 1-1-14, la Ley 16/2013 limita a 400.000 € la base bonificable)	50%
— Actividades exportadoras de producciones cinematográficas o audiovisuales, libros y fascículos, excluida la parte derivada de subvenciones y siempre que se reinviertan los beneficios en activos afectos a dichas actividades en el propio ejercicio o en el siguiente:	
• Para 2012.	25%
• Para 2013.	13%

- Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas, que cumplan los requisitos del régimen especial (Art. 49): por las rentas derivadas del arrendamiento o de la transmisión de viviendas (según Ley 23/2005) 85%

4. DEDUCCIONES DE LA CUOTA (△)

A) *Para evitar la doble imposición internacional* (Art. 31)

- DE RENTAS IMPUTADAS (incluido plusvalías): Siempre que el impuesto pagado en el extranjero se incluya en la renta del SP, dicha cantidad, o el impuesto que hubiera correspondido pagar en España si fuere una cantidad menor que la anterior, dará derecho a una deducción del 100%
- DE DIVIDENDOS: siempre que la participación en la entidad que los reparte, en sus participadas, o en las participadas de éstas, sea $\geq 5\%$; que se ostente al menos con 1 año de antelación a la exigibilidad del dividendo; y que se incorpore a la BI el impuesto «subyacente» correspondiente a dichos dividendos; sobre el impuesto «subyacente», o sobre el impuesto que hubiera correspondido pagar en España si fuere una cantidad menor que la anterior, podrá deducirse el 100%
Nota: desde 1-1-98 se introdujo la posibilidad de que la deducción se aplique también en los casos en que la tenencia de 1 año se complete con posterioridad a la exigibilidad del dividendo.

B) *Para incentivar determinadas actividades:* véase el cuadro de las dos páginas siguientes (la información se refiere a ejercicios fiscales iniciados a partir de 1-1-2015). Véase la D.T. 24ª, que regula la deducción por beneficios extraordinarios generados antes del 1-1-2015 y cuya reinversión se produzca con posterioridad.

5. PAGOS FRACCIONADOS (Del 1 al 20 de abril, octubre y diciembre)

a) Sistema «ESTÁNDAR»: Se ingresará el 18% de la cuota íntegra imputable a ingresar del último ejercicio, cuyo plazo reglamentario de declaración estuviese vencido el día 1 de los meses mencionados.

b) Sistema OPCIONAL (la opción deberá EJERCERSE durante el mes de FEBRERO del año natural en que deba surtir efecto, mediante la correspondiente declaración censal): se ingresarán las 5/7 partes, redondeadas por defecto, del tipo de gravamen aplicable sobre la BI determinada el día anterior al comienzo del plazo de ingreso del correspondiente pago fraccionado, pudiendo deducir las retenciones

<i>Actividad</i>	<i>Base de la deducción</i>	<i>Reducción sobre subvenciones</i>	<i>Concepto</i>	<i>Deducción 2015</i>	<i>Requisitos exigidos</i>	<i>Límites y plazos</i>
INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO	Gastos incurridos	65%	General.	25%	Permanencia de bienes afectos durante 5 años o vida útil inferior. Sólo se admiten los gastos realizados dentro del Espacio Económico Europeo.	1. El importe conjunto de estas deducciones no podrá exceder del 25% del importe de la cuota íntegra – deducciones para evitar la doble imposición internacional – bonificaciones; o del 50%, si la deducción de I+D+i+Fomento tecnológico > 10% de la cuota íntegra – deducciones y bonificaciones.
			Exceso s/media 2 años anteriores.	42%		
			Adicionalmente, por investigadores cualificados y proyectos acogidos al R.D. 2609/1996.	17%		
	Inversiones (Desde 2002)	65%	Inmovilizado material e inmaterial, excepto inmuebles y terrenos.	8%		
INNOVACIÓN TECNOLÓGICA	Gastos incurridos	65%	Diagnóstico tecnológico. Diseño industrial e ingeniería de procesos. Adquisición de licencias, patentes, etc. (hasta 0,5 M €, desde 1-1-02/ hasta 1 M €, desde 1-1-04). Certificado ISO 9000, GMP, etc.	12%		2. El exceso puede diferirse a los ejercicios cerrados en los 15 años siguientes, o 18 años para I+D+i+Fomento tecnológico. 3. Afección de elementos patrimoniales durante 5 años siguientes o vida útil si fuere inferior. Desde 8-10-00: 3 años para bienes muebles.
PRODUCCIONES Y COPRODUCCIONES CINEMATOGRAFICAS	40% del coste de producción	100%	Primer millón de base.	20%	El 60% de la base de deducción debe corresponder con gastos realizados en España.	
COPRODUCCIONES CINEMATOGRAFICAS	Financiación aportada	–	Exceso hasta 3 millones.	18%	Obtención certificado de nacionalidad y cultural.	

<i>Actividad</i>	<i>Base de la deducción</i>	<i>Reducción sobre subvenciones</i>	<i>Concepto</i>	<i>Deducción 2015</i>	<i>Requisitos exigidos</i>	<i>Límites y plazos</i>
CREACIÓN DE EMPLEO CON CONTRATO INDEFINIDO DE APOYO A EMPRENDEDORES	-	-	Primer trabajador contratado que sea menor de 30 años.	3.000€	-	
			Cuando la plantilla sea inferior a 50 trabajadores, deducción en cuota del 50% de la menor de estas cantidades:	- Prestación por desempleo pendiente de recibir. - 12 mensualidades desempleo.	-	
CREACIÓN DE EMPLEO			Por cada empleado nuevo minusválido: - minusvalía \geq 33% y < 65% - minusvalía \geq 65%	9.000€ 12.000€	Contrato indefinido a jornada completa.	Límite: incremento de plantilla de minusválidos/año con contrato indefinido a jornada completa.

e ingresos a cuenta soportados y los pagos fraccionados anteriores correspondientes al mismo ejercicio, así como las bonificaciones.

Este sistema resulta OBLIGATORIO, para las empresas con volumen de operaciones superior a 6 millones de € (el volumen se refiere a los 12 meses anteriores). Su presentación es obligatoria, aunque resulte cuota cero.

Pagos fraccionados (método opcional) para 2015 (D.T. 34ª) ()

Volumen de operaciones (según LIVA)	Tipo aplicable s/BI	
	BI hasta 300.000	Resto BI
≤ 6.010.121,04 €	17%	20%
> 6.010.121,04 €. Cifra Negocio s/LIS ej. anterior:		
• < 10 millones de €	17%	20%
• ≥ 10 < 20 millones de €	–	21%
• ≥ 20 < 60 millones de €	–	24% (*)
• > 60 millones de €	–	27% (*)
(*) Cantidad mínima a ingresar: 12% del resultado contable positivo minorado por los pagos fraccionados realizados con anterioridad.		

Para 2015 los SP que calculen su PF por esta modalidad deberán incluir en la base imponible del PF el 25% del importe de los dividendos y las rentas devengadas a las que les resulte de aplicación la exención del artículo 21 (Doble imposición internacional).

Se contempla un plazo de 2 meses para el ejercicio de la opción, desde el inicio del período impositivo, cuando éste no coincida con el año natural. No obstante, el plazo se limita al final del plazo del primer pago fraccionado afectado cuando éste tenga lugar antes de los dos meses mencionados.

Una vez ejercida la opción, ésta se mantendrá en vigor salvo renuncia expresa, respetando los plazos señalados anteriormente.

La normativa de pagos fraccionados se aplica, igualmente, a las UTE, AIE y Sociedades Patrimoniales.

6. REGÍMENES ESPECIALES

A) El TÍTULO VII de la Ley regula la mayoría de los regímenes especiales existentes: Agrupaciones de Interés Económico (españolas y europeas), Uniones Temporales de Empresas, Sociedades y Fondos de Capital Riesgo, Instituciones de Inversión Colectiva, Grupos de Sociedades, Fusiones, Escisiones y canjes de valores, Minería, Investigación y Explotación de Hidrocarburos, Transparencia Fiscal Interna-

cional, Contratos de arrendamiento financiero, Holdings de tenencia de valores extranjeros, Entidades Parcialmente exentas, Comunidades titulares de montes vecinales en mano común, Entidades Navieras, Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas y los INCENTIVOS PARA **EMPRESAS DE REDUCIDA DIMENSIÓN**.

Se entiende por Empresa de Reducida Dimensión aquella empresa que durante el ejercicio anterior (de 365 días) no haya superado los 10 millones de €. Los incentivos fiscales de este régimen se aplicarán también a los 3 siguientes a aquel en que se pierde la condición de ERD, siempre que se hubieran cumplido las condiciones de ERD en los 2 inmediatos anteriores a aquel en el que se pierde.

Gozarán de libertad de amortización de activos, en determinadas condiciones de creación de empleo, hasta 120.000 € de inversión por persona y año.

La inversión en activos fijos nuevos, no susceptible de amortizarse libremente, verá incrementados sus coeficientes de amortización máxima según tablas en el resultado de aplicarles el coeficiente 2 (1,5 para inmovilizado inmaterial).

Reserva de nivelación (Δ): permite minorar, como máximo, el 10% de la BI, sin que ésta pueda superar 1 millón de €. Esta minoración se integrará en la BI de los cinco ejercicios conforme a la BI negativa obtenida en cada uno de ellos, debiendo quedar totalmente integrada en el último ejercicio. Requiere dotar una reserva indisponible hasta que se produzca la adición a la BI.

B) La Ley 27/1999, de 16 de julio, regula el funcionamiento de las Cooperativas, y la Ley 20/1990, su régimen fiscal.

C) La Ley 7/2003, de 1 de abril, regula las características y régimen fiscal de la sociedad limitada Nueva Empresa. Consiste éste, exclusivamente, en un DIFERIMIENTO en el pago de los diferentes impuestos (previa solicitud): Operaciones societarias, 1 año; I.S., 12 meses el 1^{er} año y 6 el 2^o; y retenciones a cuenta del IRPF, según se solicite.

D) Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMI), que opten por el régimen especial establecido por la Ley 11/2009. Véanse las modificaciones introducidas por la Ley 16/2012, de Medidas Tributarias.

E) Las Entidades de tenencia de valores extranjeros mantienen, de momento, su régimen fiscal especial, contenido en los artículos 116 al 119 del texto refundido de la LIS, conforme a lo dispuesto en la D.T. 31^a de la Ley.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

La ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (Ley 37/1992), es la adaptación al ordenamiento español de las Directivas Comunitarias sobre el volumen de negocios.

1. Hechos impositivos sujetos al IVA. Son operaciones sujetas al IVA:

A) Las entregas de bienes, prestaciones de servicios y adquisiciones intracomunitarias de bienes (AIB) realizadas por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional en el desarrollo de su actividad.

B) Las importaciones de bienes cualquiera que sea la condición del importador.

Concepto de entrega de bienes (art. 8): constituyen entregas de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales (incluido gas, calor, frío, energía eléctrica y otras modalidades de energía, así como las ejecuciones de obra sobre bienes inmuebles con aportación de materiales > 40%).

Prestaciones de servicios (art. 11): son prestaciones de servicios aquellas operaciones que no sean entregas de bienes, y en particular:

- El ejercicio independiente de profesión, arte u oficio.
- Arrendamiento de bienes, industria o negocio.
- Ejecuciones de obra (salvo ejecución de obra en inmueble con aportación de materiales > 40%).
- Cesión y concesión de derechos de autor, licencias, patentes, etc.
- Traspaso de locales.
- Servicios de hostelería, restaurante o acampamento.
- Operaciones de mediación por cuenta ajena, etc.

Adquisiciones intracomunitarias de bienes -AIB- (art. 15): constituyen AIB las adquisiciones de bienes muebles corporales efectuadas por empresarios o profesionales, a título oneroso, cuando el transmitente sea otro empresario o profesional establecido en un Estado miembro de la U.E., y los bienes sean expedidos o transportados, con destino al adquirente, desde otro Estado miembro por parte del propio transmitente, el adquirente, o un tercero en nombre y por cuenta de cualquiera de ellos.

Importaciones de bienes (art. 18): son importaciones las entradas en territorio español de bienes provenientes de Estados que no formen parte de la U.E., excepto si los bienes se colocan en áreas exentas o en regímenes suspensivos (art. 23 y 24 LIVA).

2. Operaciones no sujetas al IVA

— Transmisión del patrimonio afecto que constituya o pueda constituir una rama de actividad (unidad económica autónoma) para

continuar con el ejercicio de una actividad empresarial o profesional, aunque sea diferente. Excepción: sí estará sujeta la transmisión realizada por el urbanizador de terrenos y el promotor de edificaciones.

— La entrega gratuita de mercancías con fines de promoción (hasta 200 € para un mismo destinatario).

— La entrega de impresos u objetos de carácter publicitario.

— Operaciones realizadas directamente por Administraciones públicas sin contraprestación, o mediante contraprestación de naturaleza tributaria (salvo que actúen mediante empresa pública, privada o mixta).

— Concesiones y autorizaciones administrativas (excepto las relativas a la cesión de uso del dominio público portuario, instalaciones en aeropuertos, infraestructuras ferroviarias y actividades comerciales o industriales en el ámbito portuario).

3. Operaciones exentas del IVA

A) *Operaciones interiores (art. 20):*

— Servicios de hospitalización, asistencia sanitaria, servicios médicos y de asistencia social.

— Servicios relativos a la educación y las clases particulares impartidas por personas físicas, excepto las relativas a permisos de conducir de las clases A y B.

— Operaciones financieras, de seguro, reaseguro y capitalización.

— Determinadas operaciones inmobiliarias: entregas de terrenos rústicos, entregas a Juntas de Compensación (sólo si no es empresario o profesional), así como segundas o ulteriores entregas de edificaciones. El adquirente puede **renunciar a la exención**, cuando ambos sean sujetos pasivos.

— Arrendamiento, sin opción de compra, de viviendas y garajes y anexos arrendados conjuntamente, destinados exclusivamente a viviendas, incluidos los realizados por entidades gestoras de programas públicos o por sociedades acogidas al régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda (Cap. III, tit. VII LIS).

— Arrendamientos de terrenos, incluidas construcciones inmobiliarias agrarias utilizadas para la explotación de una finca rústica.

— Servicios profesionales de, entre otros, artistas, escritores, colab. de periódicos y revistas, adaptadores, guionistas y traductores.

B) *Entregas Intracomunitarias de Bienes -EIB- (art. 25):* aplicable a entregas de bienes expedidos o transportados por el vendedor, por el adquirente o por un tercero en nombre y por cuenta de cualquiera de ellos, al territorio de otro Estado miembro, cuando el adquirente sea un empresario o profesional identificado a efectos del IVA en otro Estado miembro distinto de España.

C) *Adquisiciones Intracomunitarias de Bienes -AIB- (art. 26):*

— AIB cuya entrega interior hubiera estado no sujeta o exenta en virtud de los art. 7, 20, 22, 23 y 24 LIVA.

— AIB cuya importación hubiera estado exenta según art. 27 y ss.

— AIB realizadas en el marco de una «operación triangular» por un empresario no establecido en España (NIVA de otro Estado miembro),

para realizar una entrega subsiguiente, siempre que los bienes sean expedidos desde un Estado distinto al del adquirente y con destino a la persona para la cual se efectúa la entrega subsiguiente.

— AIB en las que el adquirente tenga derecho de devolución en régimen de no establecidos (art. 119 y 119 bis).

D) *Importaciones de Bienes (art. 27-67).*

E) *Exportaciones de Bienes (art. 21 y 22):* bienes expedidos o transportados fuera de la U.E. y transportados por el transmitente, el adquirente o un tercero por cuenta de cualquiera de ellos.

4. Devengo (art. 75 al 77)

Como norma general, y a título de ejemplo, el IVA se devengará:

- a) En entregas de bienes, cuando se produzca la puesta a disposición.
- b) En prestaciones de servicios, cuando éstos se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas. En operaciones de tracto sucesivo, cuando resulte exigible.
- c) En ejecuciones de obras cuyo destinatario sea la Administración Pública, cuando se produzca la recepción de las obras.
- d) En ejecuciones de obras entre particulares, cuando se efectúe la entrega de los bienes.
- e) En las operaciones que generen pagos anticipados anteriores a la entrega de los bienes o prestaciones de servicios, en el momento del cobro, ya sea total o parcial.
- f) En las importaciones, según legislación aduanera.
- g) En las AIB, el día 15 del mes siguiente al inicio del transporte de los bienes, salvo que la factura se hubiera emitido con anterioridad.

5. Base imponible (art. 78)

La BI está compuesta por el importe total de la contraprestación, incluidos gastos de comisiones, transportes, seguros, envases y subvenciones vinculadas directamente al precio. No se incluirán en la contraprestación los intereses por el aplazamiento en el pago del precio en la parte en que dicho aplazamiento corresponda a un período posterior a la entrega de los bienes o la prestación de los servicios.

No formarán parte de la BI las indemnizaciones, los suplidos, ni los descuentos y bonificaciones que se concedan previa o simultáneamente al momento en que la operación se realice y en función de ella.

La BI de las operaciones vinculadas se determinará según el valor de mercado (desde 1-12-06).

6. Recuperación de cuotas de IVA impagadas (art. 80)

El IVA repercutido y no cobrado, podrá recuperarse mediante modificación de la BI en los siguientes supuestos:

A) Por la **situación concursal del deudor**, sin haber abonado las cuotas repercutidas. Podrá modificarse la BI por el acreedor hasta el tercer mes siguiente a la última publicación de la declaración de concurso.

B) Créditos correspondientes a cuotas repercutidas que sean total o parcialmente **incobrables**, cuando haya pasado más de 1 año desde la fecha del devengo, las operaciones se encuentren debidamente contabilizadas y hayan sido objeto de reclamación judicial. Si el destinatario no es empresario, el importe de la BI debe exceder de 300 €. La modificación deberá efectuarse dentro de los 3 meses siguientes a la finalización del plazo de 1 año, y comunicarse a la AEAT en el plazo de 1 mes. Una vez practicada la reducción de la BI, ésta no volverá a modificarse al alza en caso de pago del deudor, excepto que éste no sea empresario, o que el sujeto pasivo desista de la reclamación judicial.

No podrá realizarse la modificación de la BI mencionada en los párrafos anteriores por los créditos que se encuentren garantizados (garantía real), afianzados por entidades de crédito, ni los adeudados por entidades vinculadas o entes públicos, salvo que se obtenga del ente público un reconocimiento formal de la deuda.

Cuando el titular del crédito no alcanza los 6.000.000 € de volumen de negocio durante el año natural anterior (RDL 6/2010, de 9 de abril). La recuperación de las cuotas podrá realizarse en el plazo de 6 meses o, alternativamente, un año.

7. Tipos impositivos (arts. 90 y 91) desde 1-9-12 (RDL 20/2012)

General, 21%	Operaciones no sujetas al tipo reducido o superreducido.
Reducido, 10%	Alimentos (excepto bebidas alcohólicas), hoteles, restaurantes (excepto los mixtos de hostelería), productos veterinarios, vivienda (con 2 plazas de garaje), venta con instalación de armarios de cocina, baño y armarios empotrados, transporte de personas y equipajes en el territorio de aplicación del impuesto y obras de albañilería en viviendas, la cesión de derechos de aprovechamiento por turno de bienes inmuebles (multipropiedad), el arrendamiento de viviendas con opción de compra, y las obras de renovación y reparación en viviendas propiedad de personas físicas destinadas al uso particular de sus propietarios.
Superreducido, 4%	Pan, leche, fruta, verdura, libros, periódicos, material escolar, productos farmacéuticos, y las siguientes viviendas: VPO de régimen especial o promoción pública, y las que sean adquiridas por sociedades acogidas al régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas. Vehículos para personas con movilidad reducida reconocida. El arrendamiento de viviendas VPO con opción de compra. Determinados servicios prestados en el ámbito de la Ley de Dependencia.

8. Deducciones y devoluciones (art. 92-119)

A) *Derecho a la deducción (art. 95)*: El derecho a la deducción de las cuotas de IVA soportado está supeditado a la afectación directa y exclusiva de los bienes o servicios adquiridos o importados, a la actividad empresarial o profesional, siempre que, además, se esté en posesión de la correspondiente factura ajustada a los requisitos legales.

Las cuotas soportadas en la adquisición de bienes de inversión que se empleen en todo o en parte en el desarrollo de la actividad empresarial, se deducirán:

- En la proporción en que se vayan a utilizar en la actividad empresarial.
- Tratándose de vehículos automóviles se presumirán afectos al desarrollo de la actividad empresarial al 50%, salvo aquellos que por su destino den lugar a la deducción del 100%.

En ambos casos las cuotas deducidas deberán regularizarse si el grado de afectación difiere del aplicado inicialmente por el sujeto pasivo.

B) *Cuotas no deducibles (art. 96)*: No serán deducibles las cuotas soportadas en la adquisición, autoconsumo, importación, arrendamiento, transformación, etc., de los siguientes bienes:

- Alimentos, tabaco, bebidas o servicios de hostelería, salvo deducibles en IRPF/I. Sociedades.
- Joyas, alhajas, piedras preciosas y otros elem. de oro y platino.
- Atenciones a clientes, asalariados o terceras personas (excepto por motivos publicitarios).

Tampoco son deducibles las cuotas soportadas en espectáculos y servicios de carácter recreativo.

C) *Nacimiento del derecho a la deducción (art. 98 y 99)*: Las cuotas soportadas en adquisiciones de bienes y servicios, así como en AIB y, desde el 1-1-08, importaciones, serán deducibles en el propio período de liquidación en que se devenguen. La deducción podrá practicarse en 4 años.

D) *Deducción de cuotas soportadas con anterioridad al inicio de las actividades empresariales o profesionales (art. 111)*: Desde 2001, las cuotas soportadas con anterioridad al inicio de las operaciones, incluso las derivadas de la adquisición de terrenos, podrán ser deducidas en el mismo momento en que se soporten, siempre que exista la intención del sujeto pasivo de destinar los bienes y servicios recibidos al desarrollo de una actividad empresarial o profesional. Es necesario que dicha intención del contribuyente se vea acompañada de elementos objetivos que la confirmen.

Los empresarios sometidos al recargo de equivalencia no podrán efectuar deducción de las cuotas soportadas con anterioridad al inicio de las operaciones sometidas al régimen especial.

E) *Regla de prorrata (arts. 102-106)*: Cuando se realicen conjuntamente operaciones sujetas y no exentas (con derecho a la deducción), con operaciones no sujetas o exentas (no deducibles), se aplicará la «regla de prorrata», según la cual se deducirán las cuotas soportadas

en el porcentaje correspondiente a las cuotas deducibles sobre el volumen total de operaciones.

Igualmente, deberán regularizarse las cuotas soportadas por la adquisición de bienes de inversión (Art. 107).

F) *Devolución (art. 115)*: Los sujetos pasivos que no hayan podido efectuar las deducciones originadas en un período de liquidación, tendrán derecho a la devolución del saldo a su favor a 31 de diciembre, en la declaración correspondiente al último período de liquidación del año. La devolución deberá efectuarse en el plazo de 6 meses.

El RD 2126/2008, de 26-12, desarrolla el régimen opcional de devoluciones mensuales, introducido por la Ley 4/2008. Es aplicable a todos los regímenes de IVA, excepto al simplificado. Las altas y bajas se solicitarán en el mes de noviembre, para surtir efecto el 1 de enero siguiente y durante 1 año, como mínimo. También se puede solicitar el alta mediante declaración censal en los plazos correspondientes para presentar la autoliquidación, teniendo efecto para la autoliquidación del mes siguiente. Para la inscripción opera el silencio negativo a los 3 meses. Para los acogidos al régimen de devoluciones mensuales, es obligatoria la presentación telemática de declaraciones acompañada del mod. 340 (Orden EHA/3787/2008, de 29-12), con la información de los libros registro.

Desde 1-1-10 (art. 117 bis), los empresarios y profesionales establecidos en España, que hayan soportado IVA en otro Estado de la UE, podrán solicitar su devolución directamente, por vía telemática, ante la AEAT (no es aplicable a los empresarios en Régimen Especial de Agricultura, Ganadería y Pesca y Recargo de Equivalencia).

9. Regímenes especiales (art. 122-166)

<i>Régimen</i>	<i>Requisitos</i>	<i>Obligaciones</i>
Simplificado (Obligatorio, salvorenuncia)	Personas físicas o entidades en régimen de atribución de rentas, que estén en EOSIM (*), incluidas en art. 37 RIVA, con volumen de operaciones inferior a 450.000 € y compras corrientes inferiores a 300.000 €. De la cuota devengada por actividad, deducirán las cuotas soportadas por operaciones corrientes y por la adquisición de activo fijo material e inmaterial, y adicionarán las devengadas en AIB, inversión del sujeto pasivo y entregas de activos fijos (desde 1-1-2016 los límites se reducen a 150.000 €).	Obligados a llevar libros de facturas emitidas y recibidas. Conservarán facturas emitidas y recibidas.
(*) La renuncia al Régimen Simplificado del IVA supone la exclusión de EO (en IRPF).		

<i>Régimen</i>	<i>Requisitos</i>	<i>Obligaciones</i>
Agricultura, ganadería y pesca	Tanto el volumen de ventas como el de compras corrientes debe ser inferior a 300.000 € (desde 1-1-2016, límite de 250.000 € de ventas y 150.000 € de compras). Percibirán compensaciones del 10% (explotaciones agrícolas o forestales) o del 8,5% (explotaciones ganaderas o pesqueras). No deducirán IVA soportado. Quedarán excluidos quienes renuncien a EOSIM o al régimen simplificado en cualquiera de sus actividades.	Obligados a llevar libro en el que anotarán las operaciones. No emitirán facturas, y conservarán recibos entregados.
Bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección (Voluntario)	Tributan por el margen de beneficio de la operación. Podrán renunciar al rég. especial «operación por operación», en cuyo caso deducirán IVA soportado del repercutido.	Llevarán libros. Obligados a emitir factura (IVA incluido, salvo en casos de renuncia operación por operación, en que deberán desglosar).
Operaciones con oro de inversión (Obligatorio, salvo renuncia)	Operaciones con oro de inversión (lingotes y láminas) y ciertas monedas. Estarán exentas las entregas, AIB e importaciones de oro de inversión. Imposibilidad de deducir el IVA soportado, salvo que se renuncie a la exención por el transmitente, en cuyo caso podrá deducirse el IVA soportado.	Llevarán libros. Obligados a emitir factura. Posibilidad de renuncia operación por operación si el adquirente es empresario o profesional. Conservarán facturas 5 años.
Agencias de viajes (Obligatorio)	Tributarán por margen bruto de operación.	Llevarán libros. Obligados a emitir factura de características especiales.
Recargo de Equivalencia (Obligatorio)	Aplicable a comerciantes minoristas, personas físicas o entidades en atribución (sólo de personas físicas). Soportarán repercusión del recargo de proveedores (tipos: 4%, 1% y 0,50%), y no deducirán IVA soportado.	No obligados a libros de IVA. No obligados a emitir factura, salvo a sujetos pasivos.

<i>Régimen</i>	<i>Requisitos</i>	<i>Obligaciones</i>
Servicios prestados por vía electrónica (Voluntario)	Aplicable a empresarios no establecidos en la UE que presten servicios electrónicos a personas (no empresarios) establecidas en la UE. Podrán deducir IVA soportado en adquisición o importación de bienes y servicios siempre que los mismos se destinen a prestación de servicios por vía electrónica. El mecanismo de devolución será el de no establecidos (art. 119 bis).	Presentarán declaración trimestral en España u otro Estado de la UE. Emitirán factura a destinatarios establecidos en España.
Grupos de entidades (Voluntario. Duración mínima de 3 años, se prorrogasalvo renuncia; habilitado plazo extraordinario de renuncia hasta 31-1-09)	Aplicable a empresarios o profesionales que formen grupos de entidades a efectos de IVA . Agrupa el IVA (tanto soportado como repercutido) de las operaciones realizadas por las empresas del grupo, logrando una compensación automática intragrupo.	La entidad dominante representa al Grupo. Cada entidad integrante debe presentar declaraciones-liquidaciones mensuales, y la dominante, además y posteriormente, presentará la declaración-liquidación agregada e ingresará el impuesto, en su caso.
Criterio de caja (Voluntario. La opción se ejercita al comienzo de la actividad o en dic. del año anterior al de efectos, y se prorrogasalvo renuncia (**))	Aplicable a empresarios o profesionales con Vol. Op. ≤ 2 millones de euros, que no estén en otro régimen especial, salvo que sea el de bienes usados o el de agencias de viajes. Provoca que el IVA se devengue en el momento del cobro/pago del precio y, en último término, el 31-12 del año siguiente al de realización de la operación. Este devengo no se aplica a las AI, EI, importaciones, exportaciones y supuestos de inversión del sujeto pasivo. Los clientes de quienes estén acogidos a este régimen sólo pueden deducirse el IVA soportado cuando paguen o, en último término, el 31-12 del año siguiente al de la realización de la operación.	Especificación de la fecha y forma de cobro en el Libro de facturas expedidas. Inclusión de la mención «Régimen especial del criterio de caja» en las facturas emitidas. Se esté o no en este régimen, especificación de la fecha y forma de pago en el Libro de facturas recibidas, cuando el proveedor esté en este régimen.
(**) Para el año 2014 es posible ejercitar la opción hasta el 31-3-14.		

10. Obligaciones formales de los sujetos pasivos del IVA

1. Alta, modificación o baja en Censo de empresas.
2. Llevar los siguientes Libros-registros:
 - Facturas expedidas (IVA repercutido).
 - Facturas recibidas (IVA soportado).
 - Registro de Bienes de Inversión.
 - Registro de determinadas operaciones intracomunitarias.El RD 2126/2008 estableció la obligación de presentar telemáticamente a todos los SP incluidos en el Registro de devoluciones mensuales, así como al resto de S.A. y S.L.
3. Presentar periódicamente, o a requerimiento de la Administración, información relativa a operaciones con terceras personas.
4. Presentación de declaraciones-liquid. en plazo reglamentario.
5. Emisión de facturas o doc. equivalente (con NIF, razón y domicilio del emisor y destinatario, descripción de la operación, tipo aplicable, lugar y fecha).

11. Supuestos de inversión del sujeto pasivo

Los adquirentes de bienes y servicios procederán a autorrepercutirse el impuesto en los siguientes casos:

- a) Salvo algunas excepciones, en las adquisiciones de bienes y servicios realizadas por personas o entidades no establecidas en la Península o Baleares.
- b) Operaciones realizadas como consecuencia de procesos concursales (Ley 7/2012).
- c) Operaciones inmobiliarias en las que el adquirente haya renunciado a la exención (Ley 7/2012).
- d) Ejecución de obras de urbanización, construcción y rehabilitación de edificaciones realizadas entre el promotor y el contratista, o entre éste y los subcontratistas (Ley 7/2012).
- e) Revendedores de móviles, consolas, portátiles y tabletas digitales.

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

Ley 29/1987, de 18 de diciembre (BOE 19-12-87). Reglamento: RD 1629/1991, de 8 de noviembre, Leyes de Presupuestos, artículo 4 del R.D. Ley 7/1996 de 7 de junio, sobre Medidas Urgentes, y Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado y medidas fiscales complementarias, entre las que se encuentran las de ámbito autonómico que hayan podido producirse, destacando la Ley 5/2004, de 28 de diciembre, de Medidas Fiscales y Adm. de la CAM.

Hecho imponible: Están sujetas las adquisiciones de bienes y derechos por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio, por donación y la percepción de cantidades por los beneficiarios de Seguros de Vida.

Sujeto pasivo: Están obligados al pago como contribuyentes los causahabientes, donatarios y los beneficiarios de seguros de vida.

Lugar de realización del hecho imponible: Se establecen los siguientes puntos de conexión:

a) Para las adquisiciones «mortis causa», en el último territorio en el que el causante hubiese tenido su residencia habitual continuada durante cinco años con anterioridad al devengo del Impuesto.

b) Para las donaciones de b. inmuebles y transmisiones a título gratuito de valores del art. 108 de la Ley 24/88, en el territorio en que radiquen.

c) Para las donaciones de los demás bienes, el territorio en el que el donatario tenga su residencia habitual.

Cuando en un documento se donasen por un mismo donante a favor de un mismo donatario bienes o derechos y por aplicación de los puntos de conexión el rendimiento deba entenderse producido en distintas Comunidades Autónomas, corresponderá a cada una de ellas el que resulte de aplicar, al valor de los donados cuyo rendimiento se le atribuye, el tipo medio que, según sus normas, correspondería al valor de la totalidad de los transmitidos.

Base imponible:

a) En las sucesiones «mortis causa», el valor neto de la adquisición individual de cada causahabiente, entendiéndose como tal el valor real minorado por las cargas y deudas que fueran deducibles.

b) En las donaciones, el valor real de los bienes y derechos, minorados por las cargas y deudas deducibles.

c) En los seguros de vida, las cantidades percibidas.

Base liquidable: Art. 20 de la Ley.

1. En las adquisiciones «mortis causa», incluidas las de los beneficiarios de pólizas de seguros de vida, la base liquidable se obtendrá aplicando en la base imponible las reducciones que conforme a lo

previsto en el artículo 13.tres de la Ley de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de Medidas Fiscales Complementarias, hayan sido aprobadas por la Comunidad Autónoma. Estas reducciones se producirán por el siguiente orden: en primer lugar, las análogas a las del Estado y, a continuación, las creadas por las Comunidades Autónomas.

2. Si la Comunidad Autónoma no hubiese regulado las reducciones a que se refiere el apartado anterior (**entre paréntesis figuran las vigentes en la Comunidad Autónoma de Madrid, sin que esté prevista su modificación para 2015**), o si aquella no hubiese asumido competencias en materia del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o no resultase aplicable a los sujetos pasivos la normativa propia de la C.A., se aplicarán las siguientes reducciones:

- a) La que corresponda de las incluidas en los Grupos siguientes:
 - *Grupo I*: adquisiciones por descendientes y adoptados menores de 21 años: 15.956,87 €, más 3.990,72 € por cada año menos de 21 que tenga el causahabiente, sin que la reducción pueda exceder de 47.858,59 € (**16.000 €, más 4.000 € por cada año menos de 21 que tenga el causahabiente, sin que la reducción pueda exceder de 48.000 €**),
 - *Grupo II*: adquisiciones por descendientes y adoptados de 21 o más años, cónyuges, ascendientes y adoptantes: 15.956,87 € (**16.000 €**).
 - *Grupo III*: adquisiciones por colaterales de segundo y tercer grado, ascendientes y descendientes por afinidad: 7.993,46 € (**8.000 €**).
 - *Grupo IV*: en las adquisiciones por colaterales de cuarto grado, grados más distantes y extraños, no habrá lugar a reducción.

Se aplicará, además de las que pudieran corresponder en función del grado de parentesco con el causante, una reducción de 47.858,59 € (**55.000 €**) a las personas que tengan la consideración legal de minusválidos, con un grado de discapacidad igual o superior al 33% e inferior al 65%, de acuerdo con el baremo a que se refiere el artículo 148 del TR de la Ley de Seguridad Social aprobado por R.D. Leg. 1/1994; la reducción será de 150.253,03 € (**153.000 €**) para aquellas personas que, con arreglo a la normativa anteriormente citada, acrediten un grado de minusvalía igual o superior al 65%.

b) Con independencia de las reducciones anteriores, se aplicará una reducción del 100% con un límite de 9.195,49 € (**9.200 €**) a las cantidades percibidas por los beneficiarios de contratos de seguros sobre la vida, cuando su parentesco con el contratante fallecido sea el de cónyuge, ascendiente, descendiente, adoptado o adoptante.

c) En los casos en los que en la base imponible de una adquisición «mortis causa» que corresponda a los cónyuges, descendientes

o adoptados de la persona fallecida, estuviese incluido el valor de una empresa individual, de un negocio profesional o participaciones en entidades, a los que sea de aplicación la exención regulada en el apartado octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, o el valor de derechos de usufructo sobre los mismos, o de derechos económicos derivados de la extinción de dicho usufructo, siempre que con motivo del fallecimiento se consolidara el pleno dominio en el cónyuge, descendientes o adoptados, o percibieran éstos los derechos debidos a la finalización del usufructo en forma de participaciones en la empresa, negocio o entidad afectada, para obtener la base liquidable se aplicará en la imponible, con independencia de las reducciones que procedan con arreglo a los apartados anteriores, otra del 95 por 100 del mencionado valor, siempre que la adquisición se mantenga durante los diez años (5 años para la Comunidad Autónoma de Madrid **con independencia de la fecha del fallecimiento**) siguientes al fallecimiento del causante, salvo que falleciera el adquirente dentro de ese plazo.

En los supuestos del párrafo anterior, cuando no existan descendientes o adoptados, será de aplicación a las adquisiciones por ascendientes, adoptantes y colaterales, hasta el tercer grado y con los mismos requisitos recogidos anteriormente. En todo caso, el cónyuge superviviente tendrá derecho a la reducción del 95%.

Del mismo porcentaje de reducción, con límite de 122.606,47 € (**123.000€**) por cada sujeto pasivo y con el requisito de permanencia señalado anteriormente, gozarán las adquisiciones «mortis causa» de la vivienda habitual de la persona fallecida, siempre que los causahabientes sean cónyuge, ascendientes o descendientes de aquél, o bien pariente colateral mayor de sesenta y cinco años que hubiese convivido con el causante durante los dos años anteriores al fallecimiento.

Cuando en la base imponible correspondiente a una adquisición «mortis causa» del cónyuge, descendientes o adoptados de la persona fallecida se incluyeran bienes comprendidos en los apartados 1, 2 ó 3 del art. 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, en cuanto integrantes del Patrimonio Histórico Español o del Patrimonio Histórico o Cultural de las Comunidades Autónomas, se aplicará asimismo una reducción del 95% de su valor con los mismos requisitos de permanencia señalados en la letra anterior.

En el caso de no cumplirse el requisito de permanencia al que se refiere el presente apartado, deberá pagarse la parte del impuesto que se hubiese dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora.

En la **Comunidad Autónoma de Madrid** también se prevén reducciones sobre los importes percibidos por indemnizaciones a los herederos de fallecidos por síndrome tóxico y por actos de terrorismo, siempre que éstas no estén sujetas al IRPF.

En la aplicación de las reducciones previstas en los apartados b) y c) del artículo 20, referidas a cantidades percibidas por beneficiarios

de seguros de vida, adquisiciones «mortis causa» de vivienda habitual de la persona fallecida, y adquisiciones «mortis causa» de un negocio profesional, empresa individual o participaciones en entidades, la Comunidad Autónoma de Madrid asimila a cónyuges a los miembros de uniones de hecho que hayan tenido convivencia estable de pareja durante, al menos, los dos años anteriores a la muerte del causante, y cuya unión se haya inscrito en el Registro de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid, al menos dos años antes de la muerte del causante, teniendo en consecuencia derecho a dichas reducciones.

3. Si unos mismos bienes en un período máximo de diez años, fueran objeto de dos o más transmisiones «mortis causa» en favor de descendientes, en la segunda y ulteriores se deducirá de la base imponible, además, el importe de lo satisfecho por el impuesto en las transmisiones precedentes. Se admitirá la subrogación de los bienes cuando se acredite fehacientemente.

4. En el caso de obligación real de contribuir, las reducciones aplicables serán las establecidas en el apartado 2. Las mismas reducciones serán aplicables en el caso de obligación personal de contribuir cuando el sujeto pasivo o el causante fuesen no residentes en territorio español.

5. En las adquisiciones por título de donación o equiparable, si la Comunidad Autónoma no hubiese regulado las reducciones a que se refiere el apartado 1 o no resultase aplicable a los sujetos pasivos la normativa propia de la Comunidad, la base liquidable coincidirá, en todo caso, con la imponible, salvo lo dispuesto en los siguientes apartados y en la disposición final primera.

6. En los casos de transmisión de participaciones «inter vivos», en favor del cónyuge, descendientes o adoptados, de una empresa individual, un negocio profesional o de participaciones en entidades del donante a los que sea de aplicación la exención regulada en el apartado octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, se aplicará una reducción en la base imponible para determinar la liquidable del 95 por 100 del valor de adquisición, siempre que concurren las condiciones siguientes:

- a) Que el donante tuviese sesenta y cinco o más años o se encontrase en situación de incapacidad permanente, en grado de absoluta o gran invalidez.
- b) Que, si el donante viniera ejerciendo funciones de dirección, dejara de ejercer y de percibir remuneraciones por el ejercicio de dichas funciones desde el momento de la transmisión.

A estos efectos, no se entenderá comprendida entre las funciones de dirección la mera pertenencia al Consejo de Administración de la sociedad.

- c) En cuanto al donatario, deberá mantener lo adquirido y tener derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio du-

rante los diez años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación, salvo que falleciera dentro de este plazo.

Asimismo el donatario no podrá realizar actos de disposición y operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición. Dicha obligación también resultará de aplicación en los casos de adquisiciones «mortis causa» a que se refiere la letra c) del apartado 2 de este artículo.

En el caso de no cumplirse los requisitos a que se refiere el presente apartado, deberá pagarse la parte del impuesto que se hubiere dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora.

7. La misma reducción en la base imponible contemplada en el apartado anterior y con las condiciones señaladas en sus letras a) y c) se aplicará, en caso de donación a favor del cónyuge, descendientes o adoptados, de los bienes comprendidos en los apartados uno, dos y tres del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, en cuanto integrantes del Patrimonio Histórico Español o del Patrimonio Histórico o Cultural de las Comunidades Autónomas.

El incumplimiento de los requisitos exigidos llevará consigo el pago del impuesto dejado de ingresar y los correspondientes intereses de demora.

Tipos de gravamen para 2014 y 2015 (estatal)

<i>Base liquidable hasta euros</i>	<i>Cuota íntegra euros</i>	<i>Resto base liquidable hasta euros</i>	<i>Tipo aplicable (%)</i>
0,00	0,00	7.993,46	7,65
7.993,46	611,50	7.987,45	8,50
15.980,91	1.290,43	7.987,45	9,35
23.968,36	2.037,26	7.987,45	10,20
31.955,81	2.851,98	7.987,45	11,05
39.943,26	3.734,59	7.987,46	11,90
47.930,72	4.685,10	7.987,45	12,75
55.918,17	5.703,50	7.987,45	13,60
63.905,62	6.789,79	7.987,45	14,45
71.893,07	7.943,98	7.987,45	15,30
79.880,52	9.166,06	39.877,15	16,15
119.757,67	15.606,22	39.877,16	18,70
159.634,83	23.063,25	79.754,30	21,25
239.389,13	40.011,04	159.388,41	25,50
398.777,54	80.655,08	398.777,54	29,75
797.555,08	199.291,40	en adelante	34,00

**Tipos de gravamen para 2014 y 2015
para la Comunidad Autónoma de Madrid**

Base liquidable hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable hasta euros	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	8.313,20	7,65
8.313,20	635,96	7.688,15	8,50
16.001,35	1.289,45	8.000,66	9,35
24.002,01	2.037,51	8.000,69	10,20
32.002,70	2.853,58	8.000,66	11,05
40.003,36	3.737,66	8.000,68	11,90
48.004,04	4.689,74	8.000,67	12,75
56.004,71	5.709,82	8.000,68	13,60
64.005,39	6.797,92	8.000,66	14,45
72.006,05	7.954,01	8.000,68	15,30
80.006,73	9.178,12	39.940,85	16,15
119.947,58	15.628,56	39.940,87	18,70
159.888,45	23.097,51	79.881,71	21,25
239.770,16	40.072,37	159.638,43	25,50
399.408,59	80.780,17	399.408,61	29,75
798.817,20	199.604,23	en adelante	34,00

Cuota tributaria: Reproducimos a continuación los apartados 1 y 2 del art. 22:

1. La cuota tributaria por este impuesto se obtendrá aplicando a la cuota íntegra el coeficiente multiplicador en función de la cuantía de los tramos de patrimonio preexistente que, conforme a lo previsto en el artículo 13.tres de la Ley de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de Medidas Fiscales Complementarias, hayan sido aprobados por la Comunidad Autónoma y del grupo, según el grado de parentesco, señalado en el artículo 20.

2. Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el coeficiente o la cuantía de los tramos a que se refiere el apartado anterior (**entre paréntesis figuran las vigentes para la Comunidad Autónoma de Madrid en 2014 y 2015**), o si aquélla no hubiese asumido competencias normativas en materia del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, o no resultase aplicable a los sujetos pasivos la normativa propia de la Comunidad, se aplicará el que corresponda de los que se indican en la tabla de la página siguiente, establecidos en función del patrimonio preexistente del contribuyente y del grupo, según el grado de parentesco señalado en el artículo 20.

Cuando la diferencia entre la cuota tributaria obtenida por la aplicación del coeficiente multiplicador que corresponda, y la que resultaría de aplicar a la misma cuota íntegra el coeficiente multiplicador

2014 y 2015

<i>Patrimonio preexistente (€)</i>	<i>Grupos del artículo 20</i>		
	<i>I y II</i>	<i>III</i>	<i>IV</i>
De 0 a 402.678,11 (De 0 a 403.000)	1,0000	1,5882	2,0000
De más de 402.678,11 a 2.007.380,43 (De más de 403.000 a 2.008.000)	1,0500	1,6676	2,1000
De más de 2.007.380,43 a 4.020.770,98 (De más de 2.008.000 a 4.021.000)	1,1000	1,7471	2,2000
De más de 4.020.770,98 (De más de 4.021.000)	1,2000	1,9059	2,4000

inmediato inferior, sea mayor que la que exista entre el importe del patrimonio preexistente *tenido en cuenta para la liquidación* y el importe máximo de tramo de patrimonio preexistente que motivaría la aplicación del citado coeficiente multiplicador inferior, aquélla se reducirá en el importe del exceso.

Prescripción: 4 años contados desde el término del plazo de presentación de las declaraciones.

ESPECIALIDADES EN LA COMUNIDAD DE MADRID:

Impuesto sobre Sucesiones: Con vigencia desde el 1-1-07 (Ley 4/2006, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad de Madrid), es aplicable la **bonificación del 99%** de la cuota tributaria a los **Grupos I y II**, es decir, que se extiende a todos los descendientes y adoptados y a los cónyuges, ascendientes y adoptantes del causante.

Impuesto sobre Donaciones: Con vigencia desde el 1-1-06 (Ley 7/2005, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas de la CAM), es aplicable una bonificación en la cuota del 99% en adquisiciones «inter vivos» a los sujetos pasivos que sean descendientes y adoptados, cónyuges, ascendientes y adoptantes. En este caso será necesario que la donación se formalice en escritura pública.

Si la donación se hace en metálico, o en cualquiera de los bienes o derechos contemplados en el art. 12 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (depósito en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo, cuentas financieras, etc...), la bonificación estará supeditada a la justificación del origen de los fondos donados, y a que se manifieste en la escritura el origen de los mismos.

A los efectos de la aplicación de las bonificaciones anteriores, se asimilarán a cónyuges los miembros de uniones de hecho que cumplan los requisitos establecidos en la Ley 11/2001, de 29 de diciembre, de Uniones de Hecho de la Comunidad de Madrid.

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

R.D. Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20-10-1993). Texto refundido, y Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado y medidas fiscales complementarias (Ley 2/2004 de 31 de mayo, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad de Madrid).

TRANSMISIONES PATRIMONIALES

<i>Actos sujetos</i>	<i>Sujeto pasivo</i>
Transmisiones onerosas «inter vivos» de toda clase de bienes y de derechos . . .	El adquirente
Constitución de derechos reales.	El beneficiario
Constitución de préstamos.	El prestatario
Constitución de fianzas.	El acreedor afianzado
Constitución de arrendamientos.	El arrendatario
Constitución de pensiones	El pensionista
Constitución de concesiones administrativas	El concesionario
Expedientes de dominio y actas de notoriedad	Quien los promueve

Lugar de realización del hecho imponible: Corresponderá a las distintas Comunidades Autónomas por aplicación de las siguientes reglas, según tengan por objeto:

- *Bienes inmuebles:* actos inscribibles en el R. Mercantil, en el R. de la Propiedad, o en el de Hipoteca Mobiliaria y Prenda sin Desplazamiento: a la Comunidad Autónoma del territorio donde radiquen los inmuebles o los Registros.
- *Bienes muebles, créditos, préstamos, fianzas, arrendamientos no inmobiliarios y pensiones:* a la Comunidad Autónoma en la que el adquirente o sujeto pasivo tenga su residencia habitual.
- *Transmisión de valores:* a la Comunidad Autónoma donde se realice la operación.
- *Concesiones administrativas, ejecuciones de obras o explotaciones de servicios:* a la Comunidad Autónoma del territorio donde radiquen, se ejecuten o se presten los mismos.
- *Y las letras de cambio y documentos de giro:* a la Comunidad Autónoma en cuyo territorio tenga lugar su libramiento o emisión.

Base imponible: Será el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda. Únicamente serán deducibles las cargas que disminuyan el valor real de los bienes, pero no las deudas, aunque estén garantizadas con prenda o hipoteca.

Tipo de gravamen: Reglas generales, cuando la Comunidad Autónoma, no haya aprobado ningún otro tipo:

1. Trasmisión de bienes inmuebles y constitución o cesión de derechos sobre los mismos: 6%. **(Para la Com. Aut. de Madrid se establece el tipo reducido del 4% para adquisiciones de inmuebles** que vayan a constituir la vivienda habitual de una familia numerosa, y el tipo reducido del 2% para las transmisiones de viviendas y sus anexos a favor de empresas a las que sean de aplicación las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad del Sector Inmobiliario, siempre que las incorporen a sus activos circulantes con la finalidad de venderlas y cumplan determinados requisitos).

2. Transmisión de bienes muebles o semovientes excepto vehículos y valores mobiliarios, y constitución o cesión de derechos sobre los mismos: 4%.

3. Constitución de derechos reales de garantía, pensiones, fianzas y préstamos: 1%.

4. Cesión de créditos de cualquier naturaleza: 1%.

5. Emisión de obligaciones simples o con garantía: 1%.

6. Constitución de concesiones administrativas: 4%.

7. Arrendamientos rústicos: 4%.

Casos especiales:

1. Arrendamientos de viviendas: se aplica una escala en función de la cuantía (los locales de negocio sólo tributan por IVA).

2. El artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores establece la exención de ITP a las operaciones de transmisión de valores.

OPERACIONES SOCIETARIAS

<i>Actos sujetos</i>	<i>Sujeto pasivo</i>	<i>Tipo de gravamen</i>
La constitución (*)	La Sociedad	1%
Aumento de capital (*)	La Sociedad	1%
Disminución de capital	Los Socios	1%
Disolución.	Los Socios	1%
Aportaciones de los socios	La Sociedad	1%
Traslado del domicilio social a España desde un estado no miembro de la UE	La Sociedad	1%
Sociedades y Fondos capital Riesgo	La Sociedad	0,01%

(*) Excepto en las SL que no superen los 30.000 € de capital social y lo tramiten por vía telemática, según PLES.

Exenciones: Como incentivo fiscal, el R.D.-Ley 13/2010, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal y laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo, recoge la exención en la **modalidad de operaciones societarias para las operaciones de: constitución, aumento de capital, aportaciones que no supongan aumento de capital y el traslado a España de la sede de la dirección efectiva o del domicilio social desde un estado no miembro de la UE.**

Lugar de realización del hecho imponible: La Comunidad Autónoma en cuya circunscripción radique el domicilio fiscal de la entidad.

Base imponible:

1. Constitución y aumento de capital:
 - Sociedades cuyos socios tengan una responsabilidad limitada: el valor nominal más las primas de emisión exigidas.
 - Demás sociedades: el valor real de lo puesto en común.
2. Traslado de domicilio social a España: el haber líquido en el día en que se acuerde.
3. Disolución y disminución de capital: el valor real de lo entregado a los socios.
4. Aportación de socios: el valor real de lo aportado.

ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

Actos sujetos: Documentos notariales, mercantiles y administrativos.

Lugar de realización del hecho imponible: La Comunidad Autónoma donde radique el Registro de inscripción o anotación de bienes.

Base Imponible: Sólo será preciso determinarla en los documentos que tengan por objeto cantidad o cosa valuable. Los restantes tributarán mediante cuotas fijas.

- Primeras copias de escritura: el valor declarado.
- Actas notariales: el valor declarado, salvo en las de protesto, en las que será la tercera parte del nominal del efecto protestado.
- Letras de cambio y similares: la cantidad girada, salvo vencimiento superior a seis meses, que tributarán por el doble.
- Certificados de depósitos: el importe nominal.
- Documentos judiciales y administrativos: se satisfacen generalmente con cuotas fijas.

Tipo de gravamen:

DOCUMENTOS MERCANTILES: Letras y documentos giro (vencimiento superior a 6 meses, doble base), por medio de papel timbrado según la siguiente escala:

Timbres para letras y documentos de giro (€)

€ (miles)	Timbre	€ (miles)	Timbre
Hasta 24,04.....	0,06	De 3.005,07 a 6.010,12. . .	16,83
De 24,05 a 48,08.	0,12	De 6.010,13 a 12.020,24. .	33,66
De 48,09 a 90,15.	0,24	De 12.020,25 a 24.040,48.	67,31
De 90,16 a 180,30.	0,48	De 24.040,49 a 48.080,97.	134,63
De 180,31 a 360,61.	0,96	De 48.080,98 a 96.161,94.	269,25
De 360,62 a 751,27.	1,98	De 96.161,95 a 192.323,87	538,51
De 751,28 a 1.502,53	4,21	Exceso, por cada 6,01	
De 1.502,54 a 3.005,06. . .	8,41	o fracción	0,018

DOCUMENTOS NOTARIALES:

- Papel timbrado, escrituras, folios de 0,15 € o pliegos de 0,30€.
- Primeras copias autorizadas referentes a cosa valuable: 0,50%.

Normas específicas de la C.A.M.:

Se aplicará el 0,2% en la transmisión de viviendas de V.P.P., con una superficie máxima de 90 m² útiles, que no les sea de aplicación la exención de las V.P.O. Para la transmisión del resto de viviendas cuyo valor real sea igual o inferior a 120.000 €, se aplicará el 0,4%; si el valor real es igual o inferior a 180.000 € y superior a 120.000 €, el 0,5%; y si el valor real es superior a 180.000 €, el 0,75%.

En préstamos con garantía hipotecaria para la adquisición de vivienda, se aplicará el 0,4% cuando el valor real del derecho que se constituya sea igual o inferior a 120.000 €; el 0,5% si el valor es igual o inferior a 180.000 € y superior a 120.000 €; y el 0,75% cuando el valor sea superior a 180.000 €.

En las transmisiones sujetas y exentas del I.V.A. en las que el vendedor renuncia a la exención se aplicará el 1,5%.

En los actos y contratos distintos a los referidos se aplicará el 1%.

En las primeras copias de escrituras y actas notariales que documenten la constitución y modif. de derechos reales de garantía a favor de soc. de garantía recíproca con domicilio en la CAM se aplicará el 0,1%. La Ley 10/2009 introdujo una bonificación del 100% de la cuota para determinadas operaciones de modificación y subrogación de préstamos y créditos hipotecarios (en ningún caso para ampliaciones y reducciones), siempre referidos a la adquisición de vivienda habitual. Para el ejercicio 2015, la Ley de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad de Madrid recoge una bonificación del 95% de las cuotas en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, por los conceptos de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, y en la cuota gradual de Actos Jurídicos Documentados, en la adquisición y operaciones registrales vinculadas con la adquisición y construcción de bienes inmuebles (edificaciones y terrenos) para el desarrollo e instalación de actividades industriales en los municipios del Corredor del Henares, Sureste y Sur Metropolitano. En todo caso, las citadas bonificaciones no podrán superar el importe del 200.000 € en tres ejercicios fiscales, sin perjuicio de los límites establecidos reglamentariamente por la Unión Europea para determinados sectores.

DOCUMENTOS ADMINISTRATIVOS:

- Las anotaciones preventivas que se practiquen en los Registros públicos tributarán al 0,50 sobre el valor del derecho o interés que se garantice.
- En los documentos administrativos sobre rehabilitación y transmisión de grandezas y títulos nobiliarios, así como el reconocimiento de uso en España de títulos extranjeros, según escala.

PROCEDIMIENTOS DE REVISIÓN EN VÍA ADMINISTRATIVA

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE 18-12-03), y Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (BOE 27-5-05):

RECURSO DE REPOSICIÓN

- Es de carácter potestativo.
- Se interpone ante el Órgano que dictó el acto recurrido.
- No simultaneidad con la reclamación Económico-Administrativa.
- Se interpone en plazo de un mes desde la notificación del acto.
- Opera el silencio administrativo negativo: se considera desestimado el recurso si al mes de su interposición no se hubiera notificado su resolución expresa.
- Se puede suspender el acto impugnado, garantizando la deuda.
- Los plazos son improrrogables.

RECLAMACIÓN ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA

- Se trata de un procedimiento administrativo en el que ha de resolverse la reclamación de un particular contra un acto administrativo dictado en materia propia de la Hacienda Pública.
- El procedimiento es gratuito, aunque deben reintegrarse escritos.
- La suspensión del acto impugnado puede obtenerse de las siguientes formas:
 - a) Automáticamente, en el caso de garantizar la deuda tributaria.
 - b) Excepcionalmente, y NO automáticamente, sin garantía cuando se justifique que la ejecución pudiera causar perjuicios irreparables.
- El escrito ha de interponerse en el plazo improrrogable de un mes, pudiendo en ese momento formularse las alegaciones que se crean más convenientes, con la aportación de la prueba pertinente, o alegar posteriormente.
- Se establece un procedimiento abreviado cuando la cuantía no supere los 6.000 € en cuota o los 72.000 € en bases y cuando se aleguen exclusivamente la inconstitucionalidad o ilegalidad de un acto, las faltas de notificación o motivación, o cuestiones sobre las comprobaciones de valores. El procedimiento se resuelve ante órgano unipersonal y exige la formulación de alegaciones en la propia interposición.
- Se podrá interponer recurso de alzada ante el TEAC cuando la cuantía exceda de 150.000 € en cuota o 1.800.000 € en bases.

OTROS PROCEDIMIENTOS ESPECIALES DE REVISIÓN

Se establecen procedimientos especiales sin plazo de interposición, mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción general de 4 años, para los siguientes supuestos:

- Contra actos nulos de pleno derecho.
- Declaración de lesividad de actos anulables.
- Revocación de actos manifiestamente ilegales.
- Rectificación de errores.
- Devolución de ingresos indebidos.

DERECHOS Y GARANTÍAS DEL CONTRIBUYENTE

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), la cual deroga expresamente en su Disposición derogatoria única la Ley 1/1998 de 26 de febrero, de derechos y garantías del contribuyente.

Los principales derechos que recoge la citada LGT (art. 34) son los siguientes:

- Reembolso por parte de la Admón. de los costes de las garantías aportadas para suspender la ejecución de la deuda tributaria.
- Derecho a solicitar certificación y copia de las declaraciones y documentos presentados ante la Admón.
- Derecho al carácter reservado de los datos obtenidos por la Admón. Tributaria, que no podrán ser cedidos a terceros.
- Derecho a formular alegaciones, presentar documentos y ser oído en trámite de audiencia.
- Derecho a ser informado del inicio y alcance de las actuaciones, de los derechos y obligaciones del contribuyente en el curso de las mismas y a que éstas se desarrollen en los plazos legalmente establecidos.

IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES

Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por R.D. Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (BOE 9-3-2004). La Base Imponible la constituye el Valor Catastral, el cual no podrá exceder del valor de mercado. La cuota tributaria se obtendrá aplicando sobre el valor catastral los siguientes tipos de gravamen:

a) Bienes urbanos	0,4%
b) Bienes rústicos	0,3%

Mediante la Ley 16/2013, de 29 de octubre, se establecen unos incrementos transitorios del tipo impositivo para los años 2014 y 2015, excepto para los inmuebles situados en municipios cuyas ponencias de valores correspondan a los años 2005 a 2008, 2013 y 2014.

Los incrementos son mayores cuanto mayor sea la antigüedad de la ponencia de valores, pudiendo ir del 4% hasta el 10% de incremento, y se aplicarán exclusivamente a la mitad de los inmuebles del municipio con mayor valor catastral.

En el caso del municipio de Madrid, la Gerencia Regional del Catastro de Madrid, por resolución de 20 de junio de 2011, acordó aprobar la ponencia de Valoración Colectiva de carácter general de los bienes inmuebles urbanos de Madrid con efectividad a partir del 1-1-2012, incluyendo una reducción en la base imponible del Impuesto sobre Bienes Inmuebles aplicable a lo largo de 10 años, correspondiendo al primer año una reducción del 90%, que en los sucesivos años irá disminuyendo a razón de un 10% anual hasta su desaparición.

IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS

Se encuentra regulado por las siguientes normas: Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por R.D. Legislativo 2/2004, de 5 de marzo; Real Decreto-Ley 4/90, de 28 de septiembre, por el que se modifica parcialmente el IAE y se dispone el comienzo de su aplicación el 1-1-92, y Real Decreto Legislativo 1175/90, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y las instrucciones. Establecida bonificación extraordinaria del 50% para 2008 en los epígrafes 721 y 722 (Ley 4/2008).

Sustituye algunos tributos locales ya existentes, entre los que destacan las Licencias Fiscales y el Imp. Municipal sobre Radicación.

El hecho imponible es el mero ejercicio de cualquier actividad económica especificada en las tarifas, así como el mero ejercicio de cualquier otra actividad de carácter empresarial, profesional o artística no especificada en aquéllas, se ejerzan o no en un local determinado y con independencia de que sea con ánimo de lucro.

La nueva reforma de este impuesto, en vigor desde 1-1-04, establece la exención de este impuesto para:

— Personas físicas.

— Sujetos pasivos del IS y las entidades sin personalidad jurídica del art. 35 de la nueva LGT, que operen en España sin EP, siempre que tengan un importe neto de la cifra de negocios (determinado según ley de SA) inferior a 1.000.000 € en el ejercicio anterior.

— Los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de su actividad, durante los dos primeros períodos de IAE en que se desarrolle la misma.

SALARIO MÍNIMO INTERPROFESIONAL E INTERESES LEGAL Y DE DEMORA

Año	SMI (€)	IPREM (€)	Interés legal (%)	Interés demora (€)
2006	7.572,60	6.707,40	4,00	5,00
2007	7.988,40	6.988,80	5,00	6,25
2008	8.400,00	7.131,80	5,50	7,00
2009	8.736,00	7.381,33	5,50	7,00
2010	8.866,20	7.455,14	4,00	5,00
2011 y 2012	8.979,60	7.455,14	4,00	5,00
2013 y 2014	9.034,20	7.455,14	4,00	5,00
2015	9.080,40	7.455,14	3,50	4,375

OTROS DATOS DE INTERÉS

Concepto	Condición (*)	Total activos (€)	Vol. negocio (€)	Plantilla media
Auditoría obligatoria	Superar	2.850.000	5.700.000	50
Balance abreviado	No superar	4.000.000	8.000.000	50
Cta. resultados abreviada	No superar	11.400.000	22.800.000	250
Consolidación obligatoria	Superar(**)			
PGC pymes, opcional	No superar	2.850.000	5.700.000	50
PGC micro pymes, opcional	No superar	1.000.000	2.000.000	10
<p>(*) La condición debe cumplirse en dos cualesquiera de los parámetros durante dos años consecutivos. (**) La sociedad obligada (no el grupo).</p>				