



miércoles, 3 de diciembre de 2014, núm. 292

PÁG. 2



La web AEAT informa

PÁG. 3

**icac** Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas

Nuevas consultas

BOICAC

PÁG. 5

Recuerda que .....

Ganancias patrimoniales por cambio de residencia: [Exit Tax]

PÁG. 8

Boletines Oficiales consultados:

alavane<sup>+</sup> BOTHA<sup>+</sup> Home > Boletines más recientes

Andorra GOBIERNO DE ARAGON Boletín Oficial de Aragón Bizkaia.Net - Boletín Oficial de Bizkaia

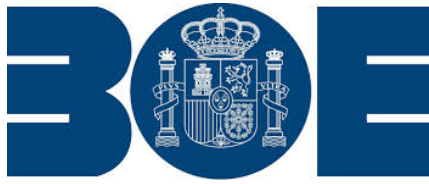
BOE.es - BOIB, t

BOC - Página principal Diari Oficial de la Generalitat de Catalunya. EUR-Lex -

Galicia Gipuzkoako Foru Aldundia Govern de les Illes Balears BOCM

Diari Oficial de la Comunitat Valenciana navarra.es

03 de diciembre de 2014



*Miércoles, 3 de diciembre de 2014, núm. 292*

Préstamos hipotecarios. Índices

Resolución de 1 de diciembre de 2014, del Banco de España, por la que se publican los Índices y tipos de referencia aplicables para el cálculo del valor de mercado en la compensación por riesgo de tipo de interés de los préstamos hipotecarios, así como para el cálculo del diferencial a aplicar para la obtención del valor de mercado de los préstamos o créditos que se cancelan anticipadamente.

[PDF \(BOE-A-2014-12586 - 1 pág. - 143 KB\)](#)



## Web de la AEAT

Con motivo de la publicación, en el BOE de 28 de noviembre de 2014, de la “Ley 28/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales y la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras” que, con las excepciones previstas en su disposición final quinta, entrará en vigor el 1 de enero de 2015, se han puesto de manifiesto las siguientes modificaciones:

### En relación con la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales:

**UNO.** Modificaciones derivadas de la configuración del Impuesto sobre la Electricidad como un Impuesto Especial. Este impuesto deja de configurarse como un Impuesto sobre la fabricación para ser un impuesto especial que grava el suministro de energía eléctrica para consumo o su consumo por los productores de aquella electricidad generada por ellos mismos.

Se configura la obligación de inscripción en el correspondiente registro territorial exclusivamente para aquellos operadores que realicen los suministros a los consumidores de electricidad y para los beneficiarios de determinadas exenciones y reducciones de la base imponible, exceptuando de esta obligación a aquellos que ya figuren inscritos.

Entre las exenciones aplicables se regulan la correspondiente a los consumos en instalaciones de producción, transporte y distribución de energía eléctrica para la realización exclusiva de estas actividades y la correspondiente a los titulares de instalaciones de producción de energía eléctrica acogidas al régimen retributivo específico conforme a la legislación sectorial (antiguo régimen especial). Como novedad se establece una exención para los suministros de energía eléctrica generada por pilas combustibles.

Finalmente, otra novedad destacable es el reconocimiento, de forma análoga a la ya contemplada en la Ley para la reducción química y procesos electrolíticos, mineralógicos y metalúrgicos, de una reducción del 85 por ciento en la base imponible del Impuesto Especial sobre la Electricidad para actividades industriales cuya electricidad consumida represente más del 50 por ciento del coste de un producto, para actividades cuyas compras de electricidad representen al menos el 5 por ciento del valor de la producción y para actividades agrícolas intensivas en electricidad.

**DOS.** Modificación del devengo del Impuesto sobre Hidrocarburos en los suministros de gas natural en el marco de un contrato de suministro a título oneroso cuando el destinatario sea un destinatario registrado o cuando el suministro se realice por medios diferentes a las tuberías fijas.

**TRES.** Reconocimiento de la obligación de presentar de declaraciones y, en su caso, de practicar autoliquidaciones de los obligados al pago de los impuestos especiales de fabricación distintos de los sujetos pasivos.

**CUATRO.** Reconocimiento de la competencia del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas para actualizar los códigos NC y habilitación al Reglamento para establecer, en relación con la circulación interna e intracomunitaria, los requisitos para la circulación de los productos objeto de impuestos especiales y las condiciones de utilización de los documentos de circulación que la amparan.

**CINCO.** Modificaciones de la tipificación de las infracciones y las sanciones aplicables en los supuestos de fabricación, circulación y tenencia de productos objeto de impuestos especiales de fabricación distinguiendo, en los supuestos de circulación y tenencia, dos modalidades de conducta infractora con diferentes sanciones aplicables.

**SEIS.** Tipificación y sanción de una nueva conducta infractora relacionada con la tenencia de marcas fiscales.

En relación con la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras:

03 de diciembre de 2014

**UNO.** Se recogen en la Ley los conceptos de revendedor y consumidor final que ya estaban definidos en el Reglamento del Impuesto en términos análogos.

**DOS.** Se incluye un nuevo supuesto de hecho imponible con motivo de la importación o adquisición intracomunitaria de productos cuya utilización lleve aparejada inherentemente emisiones a la atmósfera, sin definición legal de estos últimos ni modificación del ámbito objetivo del impuesto.

**TRES.** Se reconoce de un nuevo supuesto de no sujeción para las pérdidas derivadas de las imprecisiones en los instrumentos de medición.

**CUATRO.** Se reconocen nuevos supuestos de exención total para la sustitución de gases y para las ventas o entregas de gases a buques o aeronaves afectos a la navegación marítima internacional, excluida la privada de recreo.

**CINCO.** Se eliminan las exenciones legalmente previstas para la primera venta o entrega de los gases importados o adquiridos en equipos o aparatos nuevos o en medicamentos.

**SEIS.** Se reconocen nuevos supuestos de exención parcial para las ventas o entregas de gases a Centros docentes o de investigación y a las Fuerzas Armadas.

**SIETE.** Se reconoce la aplicación de las exenciones legalmente previstas a los supuestos de autoconsumo, en términos análogos a los previstos para la primera venta o entrega.

**OCHO.** Se configuran a los gestores de residuos como contribuyentes del impuesto.

**NUEVE.** Se modifica el coeficiente legalmente previsto a aplicar sobre el tipo impositivo en los supuestos de producción, importación o adquisición de poliuretano.

[Ver en la web](#)

03 de diciembre de 2014



## Nuevas consultas BOICAC

Nº de Consulta: 1

➤ Nº de BOICAC: 99/SEPTIEMBRE 2014

➤ Contenido: **Adquisición de un inmueble sometido a una condición. NRV 2ª y NRV 14ª.**

➤ Consulta: **Sobre el tratamiento contable de la adquisición de un inmueble sometido a una condición.**

➤ Respuesta:

La entidad consultante ha formalizado la compraventa de un inmueble sujeta a las siguientes estipulaciones:

a) Mientras que la totalidad del pago aplazado no sea satisfecho, la parte compradora no podrá enajenar la finca sin consentimiento de la parte vendedora, siendo por tanto, el pago de la totalidad del precio aplazado, condición suspensiva de la transmisión.

b) La falta de pago de cualquiera de las sumas aplazadas, dejará sin efecto la transmisión, quedando todos los importes recibidos hasta la fecha, en poder de la parte vendedora a modo de indemnización por daños y perjuicios y por los derechos que la parte compradora haya podido disfrutar sobre la finca durante el tiempo que haya tenido la posesión de la misma.

c) Se hace entrega inmediata de la posesión del inmueble a la parte compradora adquiriendo ésta todos los derechos y obligaciones derivados de los contratos de arrendamientos del inmueble vigentes a fecha de la compraventa.

La parte vendedora cede a favor de la compradora todos los derechos sobre las fianzas de los arrendamientos que recaen sobre el inmueble.

d) A partir de la firma del acuerdo, todos los gastos e ingresos derivados de la posesión del inmueble son por cuenta de la parte compradora.

**La consulta versa sobre si la sociedad adquirente debe contabilizar el inmueble en la fecha de la firma del contrato privado o, por el contrario, dicho reconocimiento debe postergarse hasta que expire la condición suspensiva.** Para considerar que se ha producido la enajenación/adquisición de un bien (también sería aplicable a un derecho), será necesario que de las condiciones económicas de la operación se desprenda que los riesgos y ventajas sustanciales inherentes a la propiedad del bien han sido efectivamente transmitidos/recibidos. La transferencia de la propiedad no se configura como un elemento esencial para dar de baja el activo por parte del vendedor y contabilizar, en su caso, el correspondiente beneficio. El criterio rector de la citada baja es que se haya producido la cesión de los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del bien, esto es, a la condición de propietario. Este criterio, desde un punto de vista jurídico se materializa en el derecho de gozar y disponer del activo y desde una perspectiva económica en la obtención de los ingresos suficientes para recuperar su valor neto contable, bien mediante su uso en el plazo de vida útil que económicamente corresponda, o bien a través de la obtención de los frutos que produzca (rendimientos o beneficios económicos) y del importe resultante de su posterior enajenación o disposición por otra vía.

03 de diciembre de 2014

A partir de este razonamiento, el ICAC en la contestación a numerosas consultas consolidó la siguiente doctrina administrativa sobre la transferencia de activos vinculando la calificación de activo a dos requisitos constitutivos:

- o La idea de control, inherente al uso o aprovechamiento del elemento a lo largo de su vida económica, así como a la facultad de disposición.
- o La idea de recuperación, consustancial con la nota de proyección económica futura. Ambas características integran el núcleo de los riesgos y ventajas del elemento patrimonial.

**Con carácter general, cuando la empresa se desprende o se ve privada de alguno de los citados atributos es cuando puede concluirse que procede la baja o la corrección de valor del activo. En contraposición, no procede el registro de un activo si no se cumplen ambos requisitos.**

En este sentido, el criterio publicado en la consulta nº 4 del BOICAC nº 67 resume todo lo indicado en los siguientes términos (esta consulta se elaboró en el marco del PGC de 1990 pero su contenido se considera vigente en el PGC de 2007):

*“ ... con carácter general, se entiende que un bien se incorpora al patrimonio de una sociedad adquirente y, en consecuencia, debe ser dado de baja en la sociedad vendedora, **cuando se produzca la transmisión de los riesgos y ventajas significativos asociados al mismo, sin perjuicio de que no se encuentre perfeccionada la transmisión jurídica**, debiendo acudir al fondo económico para otorgar el adecuado tratamiento contable a la operación. En el caso de que los riesgos y ventajas aludidos se transmitan en el momento de la firma del contrato, la empresa vendedora deberá contabilizar la baja de inventario de los bienes objeto de compraventa con sus correcciones valorativas, procediendo a reconocer el correspondiente resultado. (...) En el caso de que, de acuerdo con las condiciones y circunstancias concurrentes en la operación, no se haya transmitido el inmueble, es decir, si el vendedor retiene de forma significativa los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad, porque, entre otros casos, exista en términos racionales incertidumbre sobre la posibilidad de rescisión del contrato, la operación no deberá registrarse como una venta, sino que, de acuerdo con su naturaleza económica, el cedente deberá reflejar la entrada de tesorería, con abono a una deuda en el pasivo del balance, hasta que se produzcan las circunstancias necesarias para considerar que se han transmitido los citados riesgos y ventajas y, por tanto, que el activo ha sido transmitido, sin perjuicio de que se deban tener en cuenta las nuevas circunstancias a efectos de las posibles correcciones valorativas.”*

**En el caso que nos ocupa, la compraventa se somete a una condición y la cuestión a dilucidar es el alcance y eficacia de la misma.** Pues bien, las condiciones suspensivas o resolutorias son elementos accidentales que se incorporan a los negocios jurídicos (en nuestro caso, a la compraventa), en cuya virtud la causa típica del contrato (una parte quiere vender y la otra comprar) se autolimita por los intervinientes. Ni la voluntad ni el negocio quedan pendientes de la condición. Lo único que pende de la condición (que se configura como un acontecimiento futuro y arbitrario en la medida en que puede presentarse o no) son los efectos o eficacia jurídica del negocio, que como tal, queda limitada.

**El tratamiento contable de estas operaciones depende de lo que podría denominarse la “potencia rescisoria” de la condición impuesta por las partes, a cuyo efecto es preciso analizar todas las circunstancias y antecedentes que en condiciones normales de mercado se presentan en este tipo de transacciones. Desde una perspectiva estrictamente contable, la mera incorporación de una condición**

03 de diciembre de 2014

resolutoria/suspensiva en un contrato no debe llevar a negar la compra y el reconocimiento del activo objeto del negocio jurídico en balance de la empresa. Es más, entrando en el fondo de la cuestión planteada, y considerando que la única posibilidad de que el vendedor recupere los derechos inherentes a la plena propiedad del inmueble es el incumplimiento de pago por parte del comprador, cabe concluir que el adquirente ha asumido de manera sustancial los riesgos y beneficios del inmueble, configurándose la condición incorporada al contrato, desde una perspectiva económica racional, como un elemento accesorio con el objetivo de garantizar el cobro total del precio aplazado.

*Recuerda que .....*

## Régimen fiscal espacial de los trabajadores desplazados a territorio español: impatriados

---

[Artículo 93 de la Ley 35/2006 con la reforma de la Ley 26/2014]

### 1. CONCEPTO:

Las personas físicas que adquieran su residencia fiscal en España como consecuencia de su desplazamiento a territorio español podrán optar por tributar por el IRNR, con las reglas especiales previstas en el artículo 93, manteniendo la condición de contribuyentes por el IRPF, durante el período impositivo en que se efectúe el cambio de residencia y durante los 5 períodos impositivos siguientes.

### 2. REQUISITOS PARA APLICAR ESTE RÉGIMEN ESPECIAL:

- Que **no hayan sido residentes en España** durante los **diez períodos impositivos** anteriores a aquel en el que se produzca su desplazamiento a territorio español.
- Que el desplazamiento a territorio español se produzca como consecuencia de alguna de las siguientes circunstancias:
  - 1.º Como consecuencia de un contrato de trabajo, **con excepción de la relación laboral especial de los deportistas profesionales** regulada por el Real Decreto 1006/1985, de 26 de junio.
  - 2.º Como consecuencia de la adquisición de la condición de administrador de una entidad en cuyo capital no participe o, en caso contrario, cuando la participación en la misma no determine la consideración de entidad vinculada en los términos previstos en el artículo 18 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.
- Que no obtenga rentas que se calificarían como obtenidas mediante un establecimiento permanente situado en territorio español.

### 3. IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO:

El contribuyente que opte por la tributación por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes quedará sujeto por **obligación real en el Impuesto sobre el Patrimonio**.

### 4. REQUISITOS SUPRIMIDOS:

Se suprime respecto de la redacción anterior del artículo 93 que los trabajos se realicen efectivamente en territorio español, que dichos trabajos se realicen para una empresa residente en España y que los rendimientos no estén exentos de tributación en el IRNR, y que las retribuciones previsibles no excedan de 600.000 euros.

### 5. DEUDA TRIBUTARIA:



03 de diciembre de 2014

La deuda tributaria se determinará conforme a las reglas del IRNR para las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, con las siguientes especialidades:

- No será aplicable las exenciones establecidas en la norma de los No Residentes.
- La totalidad de los rendimientos del trabajo obtenidos por el contribuyente durante la aplicación del régimen especial se entenderán obtenidos en territorio español.
- Se gravarán acumuladamente las rentas obtenidas por el contribuyente en territorio español durante el año natural, sin que sea posible compensación alguna entre aquellas.

#### 6. TIPO DE GRAMEN:

	2015				2016			
Dividendos, INTERESES y ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales	Base liquidable del ahorro Hasta euros	Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable del ahorro Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje	Parte base liquidable Hasta euros	Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
	0	0	6.000	20	0	0	6.000	19
	6.000,00	1.200	44.000	22	6.000,00	1.140	44.000	21
	50.000,00	10.880	En adelante	24	50.000,00	10.380	En adelante	23
Resto de rentas	Base liquidable Euros			Tipo aplicable Porcentaje	Base liquidable Euros			Tipo aplicable Porcentaje
	Hasta 600.000 euros			24	Hasta 600.000 euros			24
	Desde 600.000,01 euros en adelante			47	Desde 600.000,01 euros en adelante			45

#### 7. RETENCIONES:

El porcentaje de retención o ingreso a cuenta sobre rendimientos del trabajo será **el 24 por ciento**. Cuando las retribuciones satisfechas por un mismo pagador de rendimientos del trabajo durante el año natural excedan de 600.000 euros, el porcentaje de retención aplicable al exceso será **el 45 por ciento**.

#### 8. DESPLAZAMIENTOS ANTERIORES A 1 DE ENERO DE 2015:

El contribuyente que se hubiera desplazado a territorio español con anterioridad a 1 de enero de 2015 podrá aplicar el **régimen vigente a 31 de diciembre de 2014**.