

LEY DE EMPRENDEDORES

Sin duda la novedad legislativa de este mes la constituye la publicación en el BOE de 28 de septiembre de la Ley 14/2013, **de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización**, en vigor -con excepciones- al día siguiente de su publicación.

El actual Gobierno, que emprendió su andadura dando a conocer sus proyectos basados en medidas propiciadoras del emprendimiento, pronto tuvo que paralizar su programa por motivos que todos conocemos, y adoptar medidas en sentido contrario. No obstante, en las últimas fechas se están promoviendo ciertas medidas que parecen encaminadas al primigenio objetivo. Entre ellas se enmarca esta nueva ley de la que, a continuación, vamos a extraer sus principales medidas relacionadas con los contenidos de esta revista.

ASPECTOS FISCALES

Aunque por su título podríamos pensar que la ley contiene exclusivamente normas reguladoras del arranque de una actividad económica por un supuesto emprendedor, en el ámbito fiscal se ha utilizado como «ley escoba» regulando incentivos fiscales de diversa índole que afectan a otros colectivos además del de a los emprendedores (creación de la deducción por inversión en beneficios en el IS y en el IRPF, establecimiento en el IVA y en el IGIC del régimen especial del criterio de caja, mejora en el IS de la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica y de la deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad, modificación en el IS del régimen fiscal aplicable a las rentas procedentes de determinados intangibles...).

Agrupamos, clasificadas por impuestos, las principales medidas fiscales que se recogen en la mencionada ley, si bien advertimos de que en la parte de Comentarios y Casos Prácticos de esta misma revista correspondiente al mes de diciembre especialistas en estas materias analizarán minuciosamente las mismas.

I) IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Creación del régimen especial del criterio de caja



En términos generales este régimen especial, que tiene efectos desde el 1 de enero de 2014, supone que el impuesto se devenga en el momento del cobro total o parcial del precio y que el derecho a la deducción de las cuotas soportadas nace en el momento del pago total o parcial del precio. No obstante, hay que señalar que existe una fecha límite para el devengo del IVA -con independencia de que se haya cobrado o no- y para el nacimiento del derecho a la deducción y esta es el 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel en el que se haya realizado la operación.

Aplicación del régimen

Este régimen especial será aplicable a los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones -realizadas en el territorio de aplicación del impuesto- en el año inmediato anterior **sea inferior a 2.000.000 de euros**.

Tiene carácter voluntario (es opcional y no obligatorio), ya que hay que optar para su aplicación. La opción se entenderá prorrogada salvo que se ejercite el derecho a renunciar. **La renuncia tiene una validez mínima de 3 años.**

En el caso de no haber iniciado actividades en el año anterior se puede aplicar este régimen en el año natural en curso y si se hubiera iniciado

la actividad en el año natural anterior hay que elevar al año el importe del volumen de operaciones.

Causas de exclusión del régimen

Quedan excluidos los sujetos pasivos cuyos **cobros en efectivo respecto** de un mismo destinatario durante el año natural superen la cantidad de **100.000 euros**.

Operaciones excluidas del régimen

La opción por el sujeto pasivo de aplicar este régimen determinará su aplicación para todas sus operaciones excepto:

- Las acogidas a los siguientes regímenes especiales: simplificado; de la agricultura, ganadería y pesca; del recargo de equivalencia; del oro de inversión; el aplicable a los servicios prestados por vía electrónica y del grupo de entidades.
- Las entregas de bienes exentas (exportaciones de bienes, operaciones asimiladas a las exportaciones, zonas francas, depósitos francos, regímenes aduaneros y fiscales, entregas de bienes destinados a otro Estado miembro).
- Aquellas en las que sea aplicable la inversión del sujeto pasivo.
- Las adquisiciones intracomunitarias de bienes.
- Las importaciones y operaciones asimiladas a las importaciones
- El autoconsumo de bienes y las operaciones asimiladas a las prestaciones de servicios

Contenido del régimen

- *Devengo*: el impuesto se devenga en el momento del cobro total o parcial del precio, debiéndose acreditar el momento del cobro, total o parcial, del precio de la operación. En el caso de no haberse producido el cobro, el devengo se producirá el 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel de la realización de la operación.
- *Repercusión*: la misma se efectúa al tiempo de expedir y entregar la factura pero entendiéndose producida en el momento del devengo de la operación.
- *Deducciones*: se aplica el régimen general de deducciones (Título VIII de la LIVA) con las siguientes particularidades:

- a) El derecho a la deducción de las cuotas soportadas nace en el momento del pago total o pare precio, debiéndose acreditar el momento del pago total o parcial, del precio de la operación. caso de no haberse producido el pago, el derecho a la deducción nace el 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel de la realización de la operación, siendo de aplicación con independencia del momento de realización del hecho imponible.
- b) Este derecho debe ejercitarse en la declaración-liquidación relativa al periodo de liquididad que ha nacido el derecho a la deducción o en sucesivas siempre que no hayan transcurrido desde el nacimiento del derecho.
- c) Este derecho caduca si el titular no lo ejercita en el plazo de 4 años.

Deducciones por el destinatario: el derecho a la deducción de las cuotas soportadas por los sujetos pasivos no acogidos a este régimen especial, pero que sean destinatarios de operaciones incluidas en él, se producirá en el momento del pago total o parcial del precio de las operaciones. En el caso haberse producido el pago, el derecho a la deducción nace el 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel de la realización de la operación.

Modificación de la base imponible por cuotas repercutidas incobrables: en el supuesto en que los sujetos pasivos no acogidos a este régimen especial de criterio de caja efectúen la modificación de la base imponible por créditos incobrables, se determina en ese momento el nacimiento del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por el sujeto pasivo deudor acogido a dicho régimen correspondientes a las operaciones modificadas y pendientes de deducción en la fecha de realización de la modificación.

Efectos del auto de declaración del concurso de acreedores: en los casos en que el sujeto pasivo acogido a este régimen especial, o del sujeto pasivo destinatario de sus operaciones se declaren en concurso, la fecha del auto determina:

- El devengo de las cuotas repercutidas que estuvieran aún pendientes de devengo en la referida fecha.
- El nacimiento del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por el sujeto pasivo respecto de las operaciones que haya sido destinatario y a las que haya sido aplicable este régimen especial, que estuvieran pendientes de pago y no haya transcurrido el plazo para el nacimiento del derecho a la deducción y que es el 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel en el que se haya realizado la operación.

- El nacimiento del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por el sujeto pasivo concursado respecto de las operaciones que haya sido destinatario no acogidas a dicho régimen especial, que estuvieran pendientes de pago y no haya transcurrido el plazo señalado en el punto anterior.

Por último, se matiza que el sujeto pasivo en concurso deberá declarar las cuotas devengadas y ejercitar la deducción de las cuotas soportadas en la declaración-liquidación que se prevea en la norma reglamentaria, que corresponde a los hechos imposables anteriores a la declaración de concurso, debiendo declarar además, en la referida declaración, las demás cuotas soportadas pendientes de deducción a dicha fecha.

Efectos de la renuncia o exclusión del régimen: cuando se produjera la renuncia o exclusión se produce el mantenimiento de las normas reguladas en el mismo respecto de las operaciones efectuadas durante su vigencia.

II) IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Incorporación de una nueva deducción por inversión de beneficios



Ámbito de aplicación

La deducción se la podrán aplicar, con efectos para beneficios generados en periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013, en la cuota íntegra del periodo impositivo en que se efectúe la inversión:

1. Las entidades de reducida dimensión (cifra de negocios inferior a 10 millones de €) que tributen por la escala prevista para ellos contenida en el artículo 114 del TRLIS.
2. Las entidades de reducida dimensión (cifra de negocios inferior a 5 trillones de €) que tributen por el tipo de gravamen reducido por mantenimiento o creación de empleo.

Bienes en que se materializa la inversión

1. Elementos nuevos del inmovilizado material.
2. Inversiones inmobiliarias.

Afectos a actividades económicas.

Base de la deducción

Resultará de aplicar al importe de los beneficios del ejercicio -sin incluir contabilización del IS- un coeficiente (con dos decimales y redondeado por defecto) determinado por:

- En el numerador: beneficios obtenidos sin incluir contabilización del IS, minorados por las rentas o ingresos objeto de exención, reducción, bonificación, deducción por depreciación monetaria o deducción por doble imposición solamente en la parte exenta, reducida, bonificada deducida en la base o bien con derecho a deducción de la cuota.
- En el denominador: beneficios obtenidos sin incluir contabilización del IS.

Tipo de gravamen

De los beneficios del ejercicio sin incluir la contabilización del

impuesto:

- 10 % (general).
- 5% (para entidades de reducida dimensión que apliquen el tipo reducido por mantenimiento o creación de empleo)

Plazo para la inversión y momento de materialización de la inversión

Entre el inicio del periodo impositivo en que se obtuvieron *los* beneficios y los dos años posteriores o, de forma excepcional, de acuerdo con un plan especial de inversión propuesto por el sujeto y aprobado por la Administración.

La inversión se entiende efectuada en la fecha de puesta a disposición de los elementos patrimoniales.

Dotación de una reserva para inversiones

Por un importe igual a la base de deducción que será indisponible por el periodo en que los elementos en los que se realice la inversión deban permanecer en la entidad (5 años o durante su vida útil de resultar inferior).

Tiempo de permanencia de las inversiones

Permanecer en funcionamiento durante 5 años o durante su vida útil de resultar inferior (salvo pérdida justificada).

Se mantiene la deducción si se transmiten los elementos patrimoniales antes del plazo previsto pero se invierte su importe obtenido o el valor neto contable si fuera menor.

Incompatibilidad con

- Libertad de amortización.
- Reserva para inversiones en Canarias
- Deducción por inversiones en Canarias

Información a incorporar en la memoria de las cuentas anuales

- Importe de los beneficios acogido a la deducción y el ejercicio en

que se obtuvieron.

- Reserva indisponible que debe figurar dotada.
- Identificación e importe de los elementos adquiridos.
- Fecha o fechas en que los elementos han sido adquiridos y su afectación a la actividad.

Incumplimiento de los requisitos

Conlleva la pérdida del derecho a la deducción y su regularización por parte del sujeto pasivo.

Mejora de la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica



Con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2013, *se permite a* las entidades que apliquen el tipo general de gravamen, el especial del 35 %, o la escala de gravamen prevista para las empresas de reducida dimensión la *opción de aplicarse esta deducción* por investigación y desarrollo e innovación tecnológica (I+D+i) generada en los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013 *sin ningún límite sobre la cuota íntegra*, siempre y cuando se aplique *con un descuento del 20 %*.

Además, la norma establece que en caso de insuficiencia de cuota se pueda solicitar su abono a la Administración tributaria a través de la declaración del impuesto y que el importe de la deducción no podrá

superar conjuntamente el millón de euros anuales en el caso de actividades de innovación tecnológica o los 3 millones de euros actividades de I+D+i, aplicándose ambos límites a todo el grupo mercantil en caso de grupos de sociedades.

Requisitos:

- Transcurso de, al menos, un año desde la finalización del periodo impositivo en que se generó la deducción sin que esta se haya aplicado.
- No reducción de la plantilla media o, alternativamente, de la plantilla media adscrita a I+D+i desde el final del periodo impositivo en que se generó la deducción hasta los 24 meses siguientes a la finalización del periodo impositivo en cuya declaración se realice la aplicación o abono.
- Destinar un importe equivalente a la deducción aplicada o abonada, a gastos de I+D+i o a inversiones en elementos del inmovilizado material o activo intangible exclusivamente afectos a dichas actividades, excluidos los inmuebles, en los 24 meses siguientes a la finalización del periodo impositivo en cuya declaración se realice la aplicación o abono.
- Obtención por parte de la entidad de un informe motivado sobre la calificación de la actividad como I+D+i o un acuerdo previo de valoración de los gastos e inversiones correspondientes a dichas actividades.

En el caso de incumplimiento de cualquiera de los requisitos anteriores, las cantidades indebidamente aplicadas o abonadas deberán regularizarse por parte de la entidad.

Por último, se matiza que una misma inversión no puede dar lugar a la aplicación de más de una deducción en la misma entidad -excepto disposición expresa-, ni puede dar lugar a la aplicación de una deducción en más de una entidad.

Modificación del régimen fiscal aplicable a las rentas procedentes de determinados activos intangibles.

Con esta modificación se pretende que el beneficio fiscal no recaiga, como hasta ahora, sobre los ingresos procedentes del activo cedido sino sobre la renta neta derivada del mismo. A partir de ahora, para la cesión de activos que se realicen desde el 29 de septiembre de 2013 (entrada en vigor de la ley de apoyo a los emprendedores y su internacionalización), el incentivo fiscal consiste en una exención del 60% del importe de las rentas procedentes de la cesión.

Otras modificaciones efectuadas en este régimen:

- Vale con que la entidad cedente haya creado los activos cedidos, al menos, en un 25 % de su importe (anteriormente no se hacía mención a ningún porcentaje de creación de los activos).
- Ampliación de la aplicación del régimen fiscal en el caso de transmisión de activos intangibles, siempre que la transmisión se realice entre entidades que no formen parte de un grupo de sociedades - art. 42 del Código de Comercio-.
- En el caso de cesión de activos intangibles la renta viene establecida por la diferencia positiva entre los ingresos del ejercicio procedentes de la cesión y las cantidades que sean deducidas en el mismo por aplicación de los artículos 11.4 - amortización del inmovilizado intangible con vida útil definida o 12.7 -amortización del inmovilizado intangible con vida útil indefinida- del TRLIS, por deterioros, y por aquellos gastos directamente relacionados con el activo cedido. Si existiesen activos intangibles no reconocidos en el balance se considerará renta el 80 % de los ingresos procedentes de su cesión.
- Desaparecen las limitaciones relativas al coste del activo (anteriormente 6 veces su coste).
- En el caso de entidades que tributen en régimen de consolidación fiscal, las operaciones de cesión estarán sometidas a las obligaciones de documentación establecidas en el TRLIS para las operaciones vinculadas.
- Posibilidad de solicitar a la Administración tributaria acuerdos previos que versen sobre la calificación de los activos como válidos a efectos de este régimen fiscal así como la valoración de los ingresos y gastos relacionados con la cesión de los mismos, o bien

solamente sobre la valoración de los ingresos y gastos

- Incompatibilidad de este incentivo con la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios (42 del TRLIS).

Régimen transitorio: a través de la incorporación en el TRLIS de una disposición transitoria se establece que las cesiones del derecho de uso o de explotación de activos intangibles realizadas con anterioridad al 29 de septiembre de 2013 -entrada en vigor de esta ley de apoyo a los emprendedores y su internacionalización - se regularán por su anterior regulación vigente.

Mejora de la deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad



Con efectos para periodos impositivos que se hayan iniciado a partir del 1 de enero de 2013, y *en función del grado de discapacidad de los trabajadores contratados, dos son las cantidades que se pueden deducir en la cuota íntegra del impuesto (en la regulación anterior solamente existía una de 6.000 €). Así, la deducción será de:*

- *9.000 euros* por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de *trabajadores contratados* con una *discapacidad en un grado >- al 33 % e < al 65 %*,

experimentado durante el periodo impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de

- *12.000 euros* por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores contratados con una discapacidad en un grado > al 65%, experimentado durante el periodo impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del periodo impositivo anterior.

Por lo tanto, también desaparece la exigencia de que los trabajadores estén contratados por tiempo indefinido y a jornada completa.

Modificación de la regulación del tipo impositivo reducido para entidades de nueva creación constituidas a partir de 1 de enero de 2013

Con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2013, dos son los cambios efectuados en su regulación: en primer lugar, se precisa que a estas entidades *se les aplica la escala* prevista para ellas (BI entre 0 y 300.000 euros: 15 %; BI restante: 20 %) en el primer periodo impositivo en que la base imponible sea positiva y en el siguiente, *salvo que deban tributar a un tipo inferior* -en la anterior regulación se señalaba que se aplicaba la escala salvo que debieran tributar a un tipo diferente al general- y, por otro lado, se elimina *la referencia* que existía a que las *cooperativas de nueva creación se podían aplicar la escala reducida* tanto respecto de los resultados cooperativos como de los extracooperativos.

III) IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Creación de la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación

Los contribuyentes que *suscriban acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación o que además de la aportación temporal al capital aporten conocimientos empresariales o profesionales adecuados para el desarrollo de la sociedad* en la que invierten pueden deducirse el *20 % de las cantidades invertidas*, siendo la *base máxima de deducción: 50.000 euros anuales*.

Esta deducción contiene, con determinadas modificaciones, la exención de las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación, introducida por el Real Decreto-ley 8/2011, de 1 de julio, y regulada en la disposición adicional 34ª de la Ley del IRPF, a la cual suprime. No obstante, se prevé un régimen transitorio para que los contribuyentes que obtengan ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto por la transmisión de acciones o participaciones adquiridas con anterioridad al 29 de septiembre de 2013 -entrada en vigor de la Ley de apoyo a los emprendedores y su internacionalización- sigan aplicándose la mencionada exención prevista en la disposición adicional 34ª.

Se trata de una *deducción estatal aplicable en su totalidad (100 %)* en la *cuota íntegra estatal* y que será de aplicación respecto de las acciones o participaciones suscritas a partir del 29 de septiembre de 2013.

La aplicación de esta deducción requiere que el importe comprobado del patrimonio del contribuyente finalizar el periodo de imposición exceda del valor que arroja su comprobación al comienzo del mismo al menos en la cuantía de las inversiones realizadas.

No forma parte de la base de deducción

- El importe de las acciones o participaciones adquiridas con el saldo de la cuenta ahorro-empresa (si dicho saldo hubiera sido objeto de deducción).
- Las cantidades satisfechas por la suscripción de acciones o participaciones si respecto de las mismas el contribuyente practica una deducción establecida por una comunidad autónoma.

Base de la deducción en el caso de exención por reinversión

En el supuesto de transmitir acciones o participaciones y acogerse a la exención por reinversión de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación, solamente formará parte de la base de deducción la parte de la reinversión que exceda de la cantidad recibida en su transmisión. Mientras no se supere esa cuantía no se puede practicar la deducción por las nuevas acciones o participaciones

Las condiciones para disfrutar de la deducción son las siguientes:

- a) Entidades cuyas acciones o participaciones resultan aptas para la deducción:

- Debe tener forma de sociedad anónima, sociedad de responsabilidad limitada, sociedad anónima laboral o sociedad de responsabilidad limitada laboral y no estar admitida a negociación en ningún mercado organizado. Este requisito se tiene que darse mientras se mantenga la acción o participación
- Tiene que desarrollar una actividad económica que cuente con los medios personales y materiales para poderla desarrollar y no puede tener por actividad la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, en ninguno de los periodos impositivos de la sociedad concluidos con anteriores a la transmisión de la participación.
- El importe de los fondos propios no podrá ser superior a 400.000 euros en el inicio del periodo impositivo de la misma en que el contribuyente obtenga las acciones o participaciones (en el caso de formar parte de un grupo de entidades ese importe se refiere a todas las entidades del grupo).

b) Condiciones relativas a la participación en la entidad:

- El contribuyente deberá adquirir las acciones o participaciones en el momento de constitución de la sociedad o mediante ampliación de capital efectuada en los 3 años siguientes a dicha constitución.
- El tiempo de permanencia en el patrimonio del contribuyente de las acciones o participación no puede ser inferior a 3 años ni superior a 12 años.
- Las participaciones directas o indirectas que posean en la misma sociedad el contribuyente cónyuge o familiares (por parentesco-en línea recta o colateral-o por consanguinidad o afinidad -hasta el segundo grado incluido- no pueden ser superiores al 40 % del capital social de la entidad o de sus derechos de voto, durante ningún día de los años naturales en que se tenga la participación.
- No puede tratarse de acciones o participaciones en una sociedad ejerciéndose la misma actividad que venía ejerciendo anteriormente con otra titularidad.

e) Obligaciones formales:

La empresa en la que se han adquirido las acciones o participaciones tiene que emitir un certificado donde se indique el cumplimiento de los requisitos que tiene que tener para que el contribuyente pueda acogerse a la deducción, pudiendo establecerse reglamentariamente obligaciones de información a esta empresa cuyos socios o accionistas hubieran solicitado la certificación.

Exención por reinversión en el supuesto de transmisión de acciones o participaciones en empresas ;a o reciente creación

Se excluyen de gravamen las ganancias patrimoniales producidas por la transmisión de acciones o participaciones por las que se hubiera practicado la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación siempre que el importe total obtenido se reinvierta en la adquisición de acciones o participaciones de las citadas empresas. Esta exención por reinversión solamente resulta aplicable respecto de las acciones o participaciones suscritas a partir del 29 de septiembre de 2013.

Se admite la reinversión total o parcial del importe obtenido por la transmisión, siendo sus consecuencias entes:

- Reinversión total: exención total.
- Reinversión parcial: solamente está exenta la ganancia patrimonial puesta de manifiesto en la parte proporcional a la cantidad reinvertida.

Supuestos en los que no es aplicable la exención por reinversión:

- Si se hubieran adquirido valores homogéneos en el año anterior o posterior a la transmisión de las acciones o participaciones. En este supuesto, no procede la exención en relación con los valores que como consecuencia de la adquisición continúen en el patrimonio del contribuyente.
- Si las acciones o participaciones se transmiten a su cónyuge, familiares por parentesco (en línea recta o colateral), por consanguinidad o afinidad (hasta el segundo grado incluido), a una entidad en la que el contribuyente o cualquiera de las personas antes citadas formen grupo en los términos del artículo 42 del Código de Comercio.

Deducciones por actividades económicas

Los contribuyentes que ejerzan actividades económicas podrán aplicarse, con determinadas especialidades, en la cuota íntegra del IRPF, la deducción por inversión en beneficios regulada en el IS y que

hemos comentado en la parte referida a este impuesto. No obstante, solamente resultará de aplicación respecto de los rendimientos netos de actividades económicas obtenidos a partir de 1 de enero de 2013.

Especialidades:

- Dan derecho a la deducción los rendimientos netos del periodo impositivo que se inviertan en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas.
- La base de la deducción será la cuantía equivalente a la parte de la base liquidable general positiva del periodo impositivo que corresponda a tales rendimientos invertidos, sin que en ningún caso la misma cuantía pueda entenderse invertida en más de un activo.
- El porcentaje de deducción será del 5 % si el contribuyente hubiese aplicado la reducción por inicio del ejercicio de una actividad económica o la reducción del rendimiento neto por mantenimiento o creación de empleo o se trate de rentas obtenidas en Ceuta y Melilla respecto de las que se hubiere aplicado la deducción por rentas obtenidas en las referidas ciudades.
- El importe de la deducción no podrá exceder de la suma de la cuota íntegra estatal y autonómica periodo impositivo en que se obtuvieron los rendimientos netos.
- No se tiene que dotar la reserva por inversiones ni hacer constar determinada información (importe, de los beneficios acogido a la inversión, fecha en que han sido adquiridos los elementos...) el memoria de las cuentas anuales

Los contribuyentes que ejerzan actividades económicas y determinen su rendimiento neto por el método de estimación objetiva solamente podrán aplicarse esta deducción cuando así se establezca reglamentariamente.