

« NOVEDADES TRIBUTARIAS

REAL DECRETO 13/2010, de 3 de diciembre, DE ACTUACIONES EN EL AMBITO FISCAL, LABORAL Y LIBERALIZADORAS PARA FOMENTAR LA INVERSIÓN Y LA CREACIÓN DE EMPLEO.

LEY 39/2010, de 22 de diciembre, DE PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO PARA EL AÑO 2011

REAL DECRETO 1788/2010, de 30 de diciembre, por el que se MODIFICAN LOS REGLAMENTOS DE LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS, SOCIEDADES Y SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES en material de rentas en especie, deducción por inversión en vivienda habitual y pagos a cuenta.

Debido al gran número de modificaciones tributarias aprobadas recientemente, pasamos a exponer un resumen de las medidas más destacables. Cabe mencionar que por la Generalitat de Catalunya no ha aprobado los presupuestos para 2011 por lo que han sido prorrogados los de 2010. Les informaremos en la medida que se conozcan las pertinentes modificaciones.

A pesar de lo aquí expuesto, cualquier consulta en concreto debe ser realizada a los profesionales de la materia con el fin de ser analizada con el detalle preciso.

1.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS
--

- **Coefficientes de actualización del valor de adquisición:**

Se han modificado los coeficientes de actualización del valor de adquisición para las transmisiones de los bienes inmuebles no afectos a actividades económicas que se efectúen durante el año 2011.

- **Supresión de la deducción por nacimiento o adopción:**

Se anula la prestación por nacimiento o adopción de 2.500 euros a partir del 1 de enero de 2011.

Para los nacimientos que se hubieran producido en 2010 y las adopciones que se hubieran constituido en dicho año, se mantiene la deducción siempre que la inscripción en el Registro Civil se efectúe antes de 31 de enero de 2011.

- **Incremento de la Escala general y complementaria:**

Se han añadido dos nuevos tramos a la escala general incrementando la tributación a las rentas comprendidas en esas cuantías. La escala total, teniendo en cuenta la estatal y autonómica, resulta la siguiente:

Base liquidable general	Cuota íntegra	Resto base liquidable general	Tipo aplicable Estatal	Tipo aplicable Autonóm.	Tipo Conjunto
Hasta euros	Euros	Hasta euros	%	%	%
0	0	17.707,20	12	12	24
17.707,20	2.124,86	15.300,00	14	14	28
33.007,20	4.266,86	20.400,00	18,5	18,5	37
53.407,20	8.040,86	66.593,00	21,5	21,5	43
120.000,20	22.358,36	55.000,00	22,5	23,5	46

175.000,20 34.733,36 En adelante 23,5 25,5 49

- **Tipos de gravamen del ahorro (escala general)**

Parte de la base liquidable	Tipo aplicable porcentaje

Hasta 6.000 euros	9,50
Desde 6.000 euros en adelante	10,50

A esta escala se le adicionará la que apruebe la Generalitat de Catalunya para los contribuyentes de esta Comunidad Autónoma. Seguramente, los tipos serán el 19 y 21% respectivamente, habiéndose incrementado la parte de recaudación autonómica.

- **Tributación de los socios o partícipes de las instituciones de inversión colectiva:**

Las percepciones derivadas de las **reducciones de capital social con devolución de aportaciones a los socios de las SICAV**, así como en el supuesto de reparto de prima de emisión de acciones a estos últimos, tributarán como renta del capital mobiliario (del ahorro). La nueva redacción se aplicará a las operaciones efectuadas a partir de **23 de septiembre de 2010** y con vigencia indefinida. Debido a este cambio, las rentas quedan sujetas a retención o ingreso a cuenta como capital mobiliario.

- **Porcentajes de reducción aplicables a determinados rendimientos del trabajo:**

La tributación de los rendimientos íntegros con un período de generación superior a dos años y que no se obtengan de forma periódica o recurrente, así como aquellos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, pasan a tener un **límite de 300.000 euros** en la cuantía del rendimiento íntegro sobre la que se aplicará la **reducción del 40 por ciento**.

- **Rentas en especie:**

Se añade una nueva modalidad de rentas en especie para las fórmulas indirectas de **pago del servicio público de transporte colectivo de viajeros**, con una serie de condiciones parecidas a las de los tickets restaurante.

- **Modificaciones en la Deducción por inversión en vivienda habitual:**

Sólo podrán aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual aquellos contribuyentes cuya base imponible sea inferior a **24.107,20 euros anuales**. Si ese es el caso, podrán deducir el **7,5%** de las cantidades satisfechas en el periodo por la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual. La **base máxima** de esta deducción será:

Base imponible igual o inferior a <u>17.707,20€</u>	9.040 €
Base imponible entre 17.707,20 y 24.107,20 €	9.040 € menos el resultado de multiplicar por 1,4125 la diferencia entre la BI y 17.707,20 € anuales

Las mismas condiciones aplicarán a las cantidades depositadas en entidades de crédito.

A pesar de ello, existe un **régimen transitorio** para los contribuyentes que hubieran adquirido su vivienda habitual con **anterioridad a 1 de enero de 2011** o hubieran satisfecho cantidades con anterioridad a dicha fecha para la construcción de la misma y su base imponible sea superior a 17.724,90 €. Podrán continuar tomando como base máxima de deducción la establecida en la Ley en su redacción a 31 de diciembre de 2010, aún cuando su base imponible sea igual o superior a 24.107,20 euros. El mismo régimen transitorio se aplicará respecto de las obras de rehabilitación o ampliación de la vivienda habitual siempre que se hubieran satisfecho cantidades con anterioridad a 1 de enero de 2011 y las obras estén terminadas antes de 1 de enero de 2015.

Paralelamente, se limita la deducción por inversión en vivienda habitual por **obras de adecuación por discapacidad**, aplicada a aquellos contribuyentes cuya base imponible sea inferior a 24.107,20 euros. La base máxima de deducción será:

Base imponible igual o inferior a 17.707,20€	12.080 €
Base imponible entre 17.707,20 y 24.107,20 €	12.080 € menos el resultado de multiplicar por 1,8875 la diferencia entre la BI y 17.707,20 € anuales

También se prevé en este caso un **régimen transitorio** para aquellos que hubieran satisfecho cantidades para la realización de obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual de personas con discapacidad con anterioridad a 1 de enero de 2011 que tendrán como base máxima de deducción la establecida en la Ley en su redacción a 31 de diciembre de 2010, siempre y cuando las obras estén terminadas antes de 1 de enero de 2015, aún cuando su base imponible sea igual o superior a 24.107,20 euros.

- **Deducción por alquiler de la vivienda habitual:**

Se modifica esta deducción equiparando los límites para su aplicación a los previstos para la inversión de vivienda habitual. El importe de la deducción será del **10,05%** y la **base máxima** será:

Base imponible igual o inferior a 17.707,20 €	9.040 €
Base imponible entre 17.707,20 y 24.107,20 €	9.040 € menos el resultado de multiplicar por 1,4125 la diferencia entre la BI y

17.707,20 € anuales

- **Reducción por arrendamiento de vivienda. Capital Inmobiliario:**

Se incrementa el porcentaje de reducción para los alquileres de inmuebles destinados a vivienda, que pasa a ser del **60%** (antes 50%).

Esta reducción será del **100%** cuando el **arrendatario tenga una edad comprendida entre 18 y 30 años** y unos rendimientos netos del trabajo o actividades económicas superiores al IPREM. Para aplicar la citada deducción el arrendador deberá poseer un certificado emitido por el arrendatario indicando tales circunstancias. Se ha establecido un **régimen transitorio** para los contratos celebrados antes de 1/1/2011 por el que se amplía la reducción del 100% hasta la fecha en el arrendatario cumpla 35 años.

- **Compensación fiscal por deducción en adquisición de vivienda habitual 2010**

Se mantiene, igual que en ejercicios anteriores, la compensación fiscal por deducción en adquisición de vivienda para aquellos contribuyentes que hubieran adquirido su vivienda habitual con anterioridad a 20 de enero de 2006 utilizando financiación ajena.

- **Compensación fiscal por percepción de determinados rendimientos del capital mobiliario con período de generación superior a dos años en 2010**

Se mantiene, igual que en ejercicios anteriores, la compensación fiscal por percepción de rendimientos procedentes de determinados instrumentos financieros contratados con anterioridad al 20 de enero de 2006 y, procedentes de seguros de vida o invalidez contratados también con anterioridad a 20 de enero de 2006.

2.- IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

- **Coefficientes de corrección monetaria**

Se han aprobado los coeficientes correctores del valor de adquisición para las transmisiones de los bienes inmuebles afectos a actividades económica. A pesar de ello, excepto que se trate de un error, se han mantenido los mismos que para el ejercicio 2010.

- **Amortización fiscal del fondo de comercio financiero:**

Para los períodos impositivos que concluyan a partir del 21 de diciembre de 2007, la deducción de dicha amortización no será de aplicación a las adquisiciones de valores representativos en la participación en fondos propios de **entidades residentes en otro Estado miembro de la UE**, realizadas a partir del 21 de diciembre de 2007.

- **Libertad de Amortización:**

Se ha ampliado la libertad de amortización en elementos **nuevos** del activo material fijo e inversiones inmobiliarias hasta el **año 2015**. Además, se ha **eliminado** la referencia a la

necesidad de creación o mantenimiento de **empleo**, por lo que deja de ser necesario cumplir tal circunstancia para poder aplicarla.

- **Regla de valoración de la reducciones de capital con devolución de aportaciones:**

Las operaciones de reducción de capital con devolución de aportaciones y distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones efectuadas a partir de 23 de septiembre de 2010, por SICAVs y organismos equivalentes a las sociedades de inversión variable que estén registrados en otro Estado, deberán integrarse en la base imponible, con las siguientes condiciones:

- El importe total percibido por la reducción de capital, con el límite del aumento del valor liquidativo, se integrará en la base imponible sin derecho a deducción alguna en la cuota íntegra.
- La cuantía que se perciba en concepto de distribución de la prima de emisión, se integrará en la base imponible del socio sin derecho a deducción alguna en la cuota íntegra.

Debido a este cambio, las rentas quedan sujetas a retención o ingreso a cuenta como capital mobiliario.

- **Incentivos fiscales para empresas de reducida dimensión:**

Con efecto para los períodos iniciados a partir de 1/1/2011 se eleva de 8 a **10 millones** de euros la cifra de negocios que posibilita quedar incluido en el régimen especial de empresas de reducida dimensión.

Además, se permite que las entidades puedan seguir disfrutando de dicho régimen durante los **3 ejercicios** inmediatos siguientes a aquél en que se supere el umbral de 10 millones de euros de cifra de negocios.

Con este cambio, se eleva también a 10 millones las **obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas**.

Adicionalmente, se ha incrementado la cifra de la base imponible que queda gravada al tipo reducido del 25% hasta **300.000€** (antes eran 120.000€). El resto de la base imponible tributará al 30%.

Las empresas con **cifra de negocio inferior a 5 millones de euros** y una plantilla **inferior a 25 empleados**, aplicarán un tipo de gravamen del **20%** por la base imponible comprendida entre 0 y **300.000€** y 25% por la restante.

3.- IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

La modificación más destacable es en los requisitos formales de la deducción ya que a partir del 01.01.2011 no será obligatorio expedir **autofactura** en los supuestos de **inversión del sujeto pasivo**, siempre que la entrega o prestación de servicio esté debidamente consignada en la correspondiente declaración-liquidación. La factura original deberá contener todos los requisitos establecidos en la normativa para posibilitar la correcta deducción de este impuesto.

Otro cambio importante es la posibilidad de llevar a cabo la **modificación de la base imponible** del IVA para créditos incobrables cuando se haya instado el cobro mediante **requerimiento notarial** (anteriormente, era sólo mediante reclamación judicial). A pesar de ello, la modificación de la base imponible continúa pudiéndose realizar cuando haya transcurrido un año desde el devengo del impuesto.

Se han realizado varios cambios en las entregas e importaciones de gas a través de una **red de gas natural** situada en el territorio de la Comunidad Europea o de cualquier red conectada a dicha red, las entregas de electricidad o las entregas de calor o de frío a través de las redes de calefacción o de refrigeración.

Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias que constituyan el **servicio postal universal** quedan exentas siempre que sean realizadas por operadores que se comprometen a prestar todo o parte del mismo. La exención no se aplicará a los servicios cuyas condiciones de prestación se negocien individualmente.

También quedan exentas las entregas de bienes y prestaciones de servicios destinadas a los **organismos internacionales reconocidos por España** o al personal de dichos organismos con estatuto **diplomático**, así como las importaciones de bienes efectuadas por los mismos, dentro de los límites y en las condiciones fijadas en los convenios internacionales. En particular, se incluirán las operaciones con la Comunidad Europea, a la Comunidad Europea de la Energía Atómica, al Banco Central Europeo o al Banco Europeo de Inversiones.

Quedan también exentas las **divisas**, billetes de banco y monedas que sean medios legales de pago, a excepción de las monedas y billetes de colección y de las piezas de oro, plata y platino. Hasta la fecha únicamente se hacía mención a los billetes de banco de curso legal.

De la misma manera, se añade la exención a la **expedición o transporte de bienes** que tengan como punto de llegada un lugar situado en otro Estado miembro quedando condicionada al cumplimiento de los requisitos que se establezcan reglamentariamente.

4.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES

Se consideran rentas exentas los **beneficios** distribuidos por las sociedades **filiales** residentes en territorio español a sus sociedades **matrices** residentes en otros estados miembros de la UE cuando concurren determinados requisitos. Tendrá la consideración de **sociedad matriz** aquella entidad que posea una participación directa o indirecta de, al menos, **el 5%** en el capital de otra sociedad.

Además, se añade una nueva exención a partir de 1/7/2011 para los **cánones** satisfechos por entidad o EP residente en España a sociedad o EP de sociedad residente en Estado miembro de

UE cuando, entre otros requisitos, sean **entidades asociadas** es decir, con una participación mínima del 25%.

5.- OTRAS MEDIDAS

a) INMUEBLES SOBRE BIENES INMUEBLES:

Se mantienen los valores catastrales de los bienes inmuebles.

b) IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES (ITP) y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTALES (AJD):

A partir del 3/12/2010 se exonera de gravamen del ITP y AJD las operaciones dirigidas a la creación, capitalización y mantenimiento de empresas por lo que quedan **exentas** las **constituciones** de sociedades, **aumento de capital**, **aportaciones de los socios** que no supongan ampliación de capital y traslado a España de la sede de dirección efectiva o del domicilio social de una sociedad cuando no estuviesen previamente situados en un Estado miembro de la Unión Europea. Por lo tanto, estas operaciones dejan de tributar al tipo del 1% por dicho impuesto.

Como cada año, se actualiza la escala que grava la rehabilitación y transmisión, sea por vía de sucesión o cesión, de **grandezas y títulos nobiliarios** al 1%.

ESCALA

1.	Por cada título o grandeza	2.594	6.502	15.589
2.	Por cada grandeza sin título	1.854	4.649	11.129
3.	Por cada título sin grandeza	739	1.854	4.461

c) INTERÉS LEGAL DEL DINERO E INTERÉS DE DEMORA

Interés legal del dinero hasta el 31.12.2011: **4%**

Interés de demora: **5%**

d) RECURSO CAMERAL PERMANENTE

Se ha eliminado la obligatoriedad de dicho recurso pasando a ser voluntaria la permanencia en las cámaras de comercio, industria y navegación.

CONSULTA:

¿A partir de 2011 es necesario expedir autofactura en los supuestos de inversión del sujeto pasivo?

No, la Ley 39/2010 de 22 de Diciembre de Presupuestos Generales del Estado para el Año 2011, ha modificado la redacción del apartado 4º UNO del artículo 97 de la Ley del IVA, en relación con los requisitos formales de la deducción, y a partir del 1/1/2011 NO será necesario expedir autofactura en los supuestos de inversión del sujeto pasivo, siempre que la entrega o prestación del servicio esté debidamente consignada en la declaración-liquidación.

La factura original deberá contener todos los requisitos establecidos en el artículo 226 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006 relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido.

A raíz de esta modificación, también se han adecuado, en su redacción, los artículos 99 de la Ley del IVA sobre el ejercicio del derecho a la deducción y el artículo 165 de la Ley del IVA sobre las Reglas especiales en materia de facturación.

Gloria Roset

Departamento Fiscal