

Novedades fiscales

Foro jurídico

Número 11. Febrero 2011



Índice

• Introducción	p. 2
• Nuevas normas	p. 4
• Modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades	p. 5
• Modificaciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido	p. 13
• Modificaciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	p. 18
• Modificaciones en el Impuesto sobre la Renta de No Residentes	p. 29
• Modificaciones en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados	p. 31
• Otras novedades	p. 31

En el presente número nos vamos a referir a las novedades más significativas que se introducen en el ordenamiento tributario en 2011.

En relación con el Impuesto sobre Sociedades, el legislador ha incorporado el mandato de la Comisión Europea que imponía la supresión de la deducción del fondo de comercio financiero en el supuesto de adquisición de valores de entidades residentes en otro Estado de la UE, al tiempo que se penaliza la reducción de capital con devolución de aportaciones y la distribución de la prima de emisión de acciones de las SICAV que tributan a tipo reducido, mediante el gravamen de las cantidades percibidas por los socios con el único límite del aumento del valor liquidativo obtenido desde la adquisición.

De otro lado, se amplía de 8 a 10 millones el ámbito de aplicación de los incentivos fiscales destinados a empresas de reducida dimensión, los cuales podrán seguir aplicándose durante los 3 años siguientes a la pérdida de esta condición, y se eleva a 300.000 el importe de la base imponible a la que se aplicará el tipo reducido del 25%. Este mismo criterio se extiende al gravamen reducido en 5 puntos aplicable a empresas con volumen de negocio inferior a 5 millones de euros que mantengan el nivel de empleo. Igualmente cabe destacar la sensible mejora del régimen de libertad de amortización para activos nuevos, cuya aplicación –que se extiende hasta 2015– no precisará del requisito de mantenimiento de empleo.

Con relación al IVA destacamos determinadas modificaciones con el objeto de adaptar la normativa del impuesto a las Directivas europeas, la supresión de la obligación formal de emitir las denominadas *auto facturas* y la simplificación de determinadas operaciones de tráfico internacional.

Por lo que al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas concierne debemos subrayar que, en correspondencia con la nueva regulación en el Impuesto sobre Sociedades se introducen los supuestos de gravamen referentes a la reducción de capital con devolución de aportaciones y a la devolución de prima de emisión de las SICAV; las personas físicas podrán beneficiarse de la libertad de amortización para activos nuevos; los rendimientos del trabajo con período de generación superior a dos años contarán con límite máximo a efectos de la aplicación de la reducción; la escala de gravamen se incrementa para las rentas más elevadas y queda condicionada la deducción de vivienda a la cuantía de la renta.

Con respecto a la tributación de no residentes se minora el porcentaje entre matriz/filial a efectos de la sujeción de los dividendos a tributación y se suprime la retención sobre cánones, ambas disposiciones referidas al ámbito UE.

Por último, se introducen exenciones para determinadas operaciones societarias en el ámbito del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en su modalidad de Operaciones Societarias.

Fernando Vírveda
Coordinador



Abreviaturas

IIC	Instituciones de Inversión Colectiva
IRNR	Impuesto sobre la Renta de No Residentes
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
IS	Impuesto sobre Sociedades
ITP y AJD	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido
LIRNR	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo, 5/2004, de 5 de marzo.
LIRPF	Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio
LIS	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.
LIVA	Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido
TRLITPyAJD	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto legislativo 1/1993, de 24 de septiembre.
RIRNR	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado mediante el Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio.
RIRPF	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado mediante el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo.
RIS	Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado mediante el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio.
RIVA	Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, que aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.





Nuevas Normas

Las medidas que son objeto de mención en este número de novedades fiscales están contenidas en las siguientes normas:

Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2010.

Real Decreto-Ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo.

Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuesto Generales del Estado para 2011 (en adelante, Ley de Presupuestos).

Ley 40/2010, de 29 de diciembre, de almacenamiento geológico de dióxido de carbono.

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, sobre Sociedades y sobre la Renta de No Residentes en materia de rentas en especie, deducción por inversión en vivienda y pagos a cuenta.

Real Decreto 1789/2010, de 30 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, en relación con el cumplimiento de determinadas obligaciones formales.

Modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades

Amortización fiscal del fondo de comercio financiero respecto de entidades residentes en la UE.

El artículo 12.5 de la LIS permite la amortización fiscal del denominado fondo de comercio financiero, el cual se pone de manifiesto en la adquisición de valores representativos de la participación en fondos propios de entidades no residentes en España, cuyas rentas puedan acogerse a la exención para evitar la doble imposición internacional sobre dividendos y rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de valores a que se refiere el artículo 21 de la LIS.

Esta medida se aplicará con efecto retroactivo.

En virtud de dicha disposición, el importe de la diferencia entre el precio de adquisición de la participación y el patrimonio neto de la entidad participada a la fecha de adquisición, en proporción a esa participación, se imputará a los bienes y derechos de la entidad no residente en territorio español, aplicando el método de integración global previsto en el Código de Comercio y demás normas de desarrollo, y la parte de la diferencia que no hubiera sido imputada será fiscalmente deducible, con el límite anual máximo del 5% de su importe, salvo que se hubiese incluido en la base de la deducción por actividades de exportación.

La Ley de Presupuestos ha añadido un tercer párrafo al artículo 12.5 por el cual la deducción no será de aplicación a las adquisiciones de valores representativos de la participación en fondos propios de entidades residentes en otro Estado de la UE.

Además, establece la medida con efectos retroactivos pues esta limitación se aplicará para las adquisiciones realizadas a partir de 21 de diciembre de 2007.

Mediante esta disposición legal, el legislador español ha incorporado al texto legal regulador del impuesto el mandato contenido en la Decisión de la Comisión Europea C47/2007, de 28 de octubre, que calificó la regulación española de ayuda de estado ilegal, al menos cuando de participaciones en entidades de la UE se refiere.

Regla de valoración en las reducciones con devolución de aportaciones

A tenor del régimen establecido en la LIS en materia de reducciones de capital con devolución de aportaciones y de distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones, se integrará en la base imponible, y en su consecuencia tributará en el Impuesto sobre Sociedades, el exceso del valor de mercado de los elementos recibidos sobre el valor contable de la participación¹.

La Ley de Presupuestos² ha introducido una modificación de esta regla que afecta exclusivamente a las SICAV (Sociedades de Inversión de Capital Variable) a las que no se aplique el tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades, a cuyo tenor, el importe total percibido en la reducción de capital con el límite del aumento del valor liquidativo de las acciones desde su adquisición o suscripción hasta el momento de la reducción de capital social, se integrará en la base imponible del socio sin derecho a ninguna deducción en la cuota íntegra.

De igual manera, se integrará en la base imponible sin derecho a deducción en la cuota íntegra la cuantía que se perciba en concepto de la prima de emisión.

No sin ciertas dosis de controversia, y con el objeto de evitar operaciones de planificación fiscal, esta medida se aplicará con efecto retroactivo, para las reducciones de capital y distribución de la prima de emisión efectuadas a partir de 23 de septiembre de 2010.

1. Artículo 15.4 del TRLIS.

2. Artículo 75 de la Ley de Presupuestos, si bien la misma modificación legal ha sido introducida por la Disposición Final Décima de la Ley 40/2010, de 29 de diciembre, de almacenamiento geológico de dióxido de carbono.

Este régimen se aplicará a organismos de inversión colectiva equivalentes a las sociedades de inversión de capital variable que estén registrados en otro Estado, con independencia de cualquier limitación que tuvieran respecto de grupos restringidos de inversores, en la adquisición, cesión o rescate de sus acciones. En todo caso resultará aplicable a las sociedades amparadas por la Directiva 2009/65/CE del Parlamento y del Consejo, de 13 de julio de 2009.

En correspondencia con la modificación introducida, deberá efectuarse retención sobre las rentas a las que nos hemos referido, siendo la base de retención la cuantía a integrar en la base imponible³.

Ámbito de aplicación de los incentivos para Empresas de reducida dimensión

Al objeto de beneficiarse de los incentivos fiscales de las empresas de reducida dimensión, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2011 se sitúa el umbral del importe neto de la cifra de negocios en el período impositivo anterior, en 10 millones de euros, en lugar de los 8 millones que se aplicaban hasta ahora.

Al mismo tiempo se amplía el ámbito temporal de aplicación de los incentivos fiscales para las empresas que tengan la expresada consideración de reducida dimensión, pues podrán aplicarse en los tres períodos impositivos inmediatos y siguientes a aquél período impositivo en que se alcance la cifra de 10 millones, siempre que se cumplan las condiciones

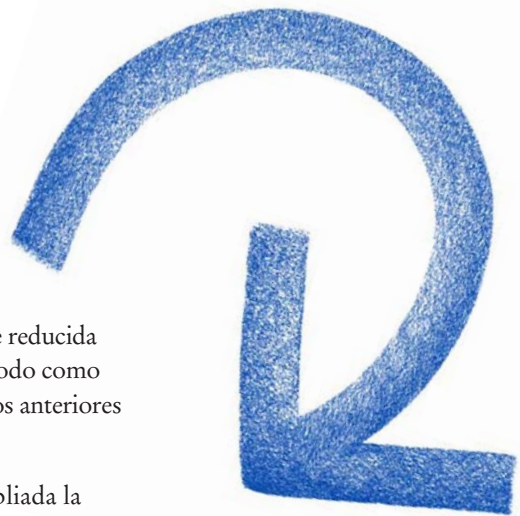
para ser consideradas como de reducida dimensión tanto en aquél período como en los dos períodos impositivos anteriores a este último.

Esta posibilidad de ver ampliada la aplicación temporal de los incentivos destinados a empresas de reducida dimensión será igualmente aplicable cuando dicha cifra se alcance como consecuencia de que se haya realizado una operación acogida al régimen fiscal de neutralidad fiscal del Capítulo VIII del Título VII de la LIS (fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una sociedad europea de un Estado miembro a otro de la UE).

Gravamen reducido para Empresas de reducida dimensión

Para los ejercicios que se inicien a partir de 1 de enero de 2011 se ha incrementado el importe de base imponible a la que podrá aplicarse el tipo reducido cuando de Empresas de reducida dimensión concierne, aplicándose la siguiente escala⁵:

- Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 Euros, al tipo del 25%.
- Por la parte de base imponible restante, al tipo del 30%.



Con el objeto de estimular la actividad económica, La Ley de Presupuestos para 2010 incorporó una reducción del Impuesto sobre Sociedades.

3. Artículos 58.1.g, 59.g, 60.6.bis y 62.8 del RIS, modificado por el Real Decreto 1788/2010, de 30 de diciembre.

4. Artículo 108 de la LIS, modificado por el art. 1.2 del Real Decreto-Ley 13/2010.

5. Artículo 114 de la LIS, modificado por el art. 1.3 del Real Decreto-Ley 13/2010.

Tipo de gravamen reducido por mantenimiento o creación de empleo

Con el objeto de estimular la actividad económica, La Ley de Presupuestos para 2010⁶ incorporó una reducción del Impuesto sobre Sociedades para los ejercicios iniciados en 2009, 2010 y 2011, aplicable a las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en dichos períodos fuera inferior a 5 millones de euros y su plantilla media en los mismos fuera inferior a 25 empleados, siempre que mantuviera el nivel de empleo de la entidad.

Conforme a dicha disposición de carácter transitorio, las entidades que se encuentren en la mencionada situación tributarán con una reducción de 5 puntos porcentuales por la parte de base comprendida entre 0 y 120.202,41 euros.

Esta reducción está condicionada a que durante los 12 meses siguientes al inicio de cada uno de los períodos impositivos antes indicados, la plantilla media de la entidad no sea inferior a 1 y, además, tampoco sea inferior a la plantilla media de los 12 meses anteriores al inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2009.

La medida tiene en cuenta los dos casos especiales siguientes:

- Si la entidad se hubiese constituido dentro de ese plazo anterior de 12 meses, se tomará la plantilla media que resulte de ese período.

- Si la entidad se hubiese constituido dentro de los años 2009, 2010 ó 2011 y la plantilla media en los 12 meses siguientes al inicio del primer período impositivo sea superior a 0 e inferior a 1, la escala reducida se aplicará en el período impositivo de constitución de la entidad a condición de que en los 12 meses posteriores a la conclusión de ese período impositivo la plantilla media no sea inferior a 1.

En el supuesto de que se incumpla la condición referente a la plantilla, deberá ingresarse junto con la cuota del período impositivo en que tenga lugar el incumplimiento el importe resultante de aplicar el 5 % a la base imponible del referido primer período impositivo, además de los intereses de demora.

Por último, la escala reducida no es de aplicación en la cuantificación de los pagos fraccionados que se determinen en la modalidad prevista en el artículo 45.3 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades⁷.



Pues bien, en correspondencia con la modificación de la escala aplicable a Empresas de reducida dimensión se ha alterado el gravamen de las sociedades al que nos estamos refiriendo y, así las cosas, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2011, se aplicará la siguiente escala de gravamen⁸:

- Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 Euros, al tipo del 20%.
- Por la parte de base imponible restante, al tipo del 25%.

Obligaciones de documentación en operaciones entre personas o entidades vinculadas

Con el objeto de reducir las obligaciones de documentación en materia de operaciones entre personas o entidades vinculadas, en 2010 se aprobó una modificación legal⁹ aplicable a las personas o entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo fuera inferior a 8 millones de euros, para cuya determinación se tendrían en consideración los criterios establecidos en el artículo 108 de la LIS¹⁰.

6. Disposición Adicional Duodécima, añadida por el artículo 77 de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre.

7. Método de cálculo de pagos fraccionados basado en la aplicación de un porcentaje (en 2011, 5/7 del tipo de gravamen redondeado por defecto) sobre la base imponible acumulada de los primeros 3, 9 y 11 meses del ejercicio, respectivamente.

8. Apartado 1 de la Disposición Adicional Duodécima, modificada por art. 1.Cinco del Real Decreto-Ley 13/2010.

9. Artículo 16.2 del TRLIS, modificado por el Real Decreto-Ley 6/2010, de 9 de abril.

10. Este precepto regula el ámbito de aplicación del régimen de empresas de reducida dimensión.

Desde 2009 se aplica un régimen de libertad de amortización para inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas.



Siempre que el total de las operaciones realizadas en el período impositivo con personas o entidades vinculadas no supere el importe conjunto de 100.000 Euros no serán exigibles las obligaciones de documentación.

Como excepción a la referida disposición, deberán documentarse en todo caso las operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas que residan en países o territorios calificados como paraísos fiscales, excepto que residan en la UE y se acredite que las operaciones respondan a motivos económicos válidos y que esas personas o entidades realizan actividades económicas.

Esta medida de atenuación de obligaciones de documentación resulta aplicable a los períodos impositivos que concluyan a partir de 19 de febrero de 2009.

Pues bien, al incrementarse de 8 a 10 millones el volumen de cifra de negocio que determina la calificación de empresa de reducida dimensión se ha modificado en este mismo sentido el precepto a que nos acabamos de referir con efectos para los ejercicios que se inicien a partir de 1 de enero de 2011¹¹.

Libertad de amortización con mantenimiento de empleo

Desde 2009 se aplica un régimen de libertad de amortización para inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas, siempre que se cumplan los requisitos siguientes:

- Se aplica únicamente a elementos nuevos.
- Tienen que estar afectos a actividades económicas.
- Durante los 24 meses siguientes a la fecha de inicio del período impositivo en que los elementos adquiridos entren en funcionamiento, la plantilla media total de la entidad debe mantenerse respecto de la plantilla media de los 12 meses anteriores.

En un principio los elementos nuevos debían ponerse a disposición del sujeto pasivo en los períodos iniciados en 2009 y 2010, ampliándose el ámbito temporal posteriormente a 2011 y 2012¹².

La deducción no está condicionada a su imputación contable y resulta aplicable a las inversiones realizadas mediante contratos de arrendamiento financiero, a condición de que se ejercite la opción de compra y que determinen su base imponible en régimen de estimación directa.

11. Modificación introducida mediante el art. 1 del Real Decreto-Ley 13/2010.

12. Modificación introducida mediante el art. 6 del Real Decreto-Ley 6/2010, de 9 de abril.

Cuando de elementos nuevos encargados en virtud de contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión se refiere, los cuales requieran un plazo superior a dos años hasta la fecha de su puesta a disposición o en funcionamiento, la libertad de amortización se aplicará exclusivamente sobre la inversión en curso realizada dentro de los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2009, 2010, 2011 y 2012, independientemente de que la puesta a disposición o en funcionamiento se produzca dentro de los períodos impositivos indicados o con posterioridad.

Hechas estas consideraciones, debe manifestarse que conforme a la nueva redacción aplicable a los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2011¹³, se introducen dos cambios sobre la anterior:

- No se requiere el requisito de mantenimiento de empleo para tener derecho a la libertad de amortización, y
- Se vuelve a ampliar el ámbito temporal de la medida, ampliándose el plazo a los años 2013, 2014 y 2015.

Conviene tener en cuenta estas tres reglas de aplicación del régimen:

- Cuando se trate de contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión con período de ejecución superior a dos años, a la inversión en curso realizada durante 2009 y 2010 le serán de aplicación los requisitos de mantenimiento de empleo vigentes conforme a la anterior redacción legal.

- Las inversiones realizadas que se hayan amortizado libremente al amparo de lo dispuesto en la anterior redacción, deberán cumplir los requisitos establecidos en la misma cuando afecten a períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011.
- Por excepción, las inversiones realizadas entre el 3 de diciembre de 2010¹⁴ y la conclusión del último período impositivo anterior al que se inicie a partir de 1 de enero de 2011, que no puedan acogerse a la libertad de amortización por no cumplirse los requisitos de mantenimiento de empleo, podrán beneficiarse de la libertad de amortización en los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2011, en las condiciones actualmente vigentes.

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2011 no se requiere el requisito de mantenimiento del empleo para tener derecho a la libertad de amortización.

Deducción por doble imposición sobre dividendos de fuente interna

Como es sabido, con objeto de evitar la doble imposición sobre dividendos de fuente interna, podrá aplicarse una deducción en la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades, que será del 50% con carácter general y del 100% cuando el porcentaje de participación sea igual o superior al 5 por 100¹⁵.

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2011 se ha introducido un nuevo párrafo en la redacción legal de la deducción¹⁶, por el cual, cuando de deducción del 100 por 100 se trate, la misma será también aplicable en los casos en que se haya tenido dicho porcentaje de participación pero, no obstante no haberse transmitido la participación, se haya reducido el porcentaje tenido hasta un mínimo del 3 por 100 como consecuencia de que la entidad participada haya realizado una operación acogida al régimen de neutralidad fiscal regulado en el Capítulo VIII del Título VII de la LIS¹⁷ o una operación en el ámbito de ofertas públicas de adquisición de valores.

Esta deducción será de aplicación a los dividendos distribuidos dentro del plazo de tres años desde la realización de la operación en tanto que en el ejercicio correspondiente a la distribución no se transmita totalmente la participación o ésta quede por debajo del porcentaje mínimo exigido del 3 por 100.

13. Modificación introducida mediante el art. 1.4 del Real Decreto-Ley 13/2010.

14. Fecha de entrada en vigor del Real Decreto-Ley 13/2010.

15. Artículo 30, 1 y 2 de la LIS.

16. Modificación introducida mediante la Disposición Adicional 58 de la Ley de Presupuestos.

17. Régimen fiscal de fusiones, escisiones, canje de valores, aportaciones de activos y cambio de domicilio desde otro Estado miembro de la UE.

Deducción por gastos de formación profesional

La realización de actividades de formación profesional da derecho a practicar una deducción de la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades del 5 por 100 de los gastos efectuados en el período impositivo, minorado en el 65 por 100 del importe de las subvenciones recibidas para la realización de dichas actividades, e imputables como ingreso en el período impositivo.

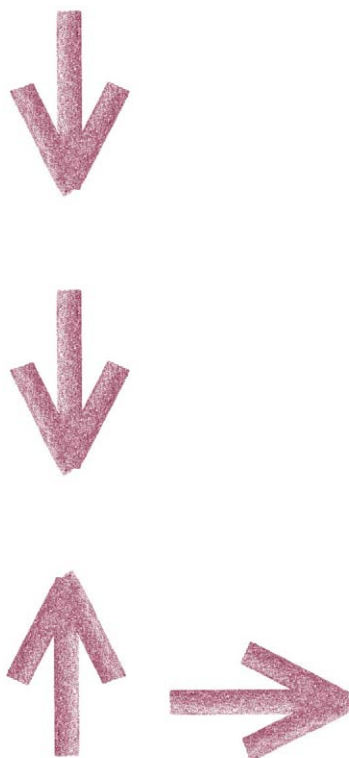
Si los gastos efectuados fueran mayores que la media de los efectuados en los dos últimos años, se aplicará el porcentaje del 5 por 100 hasta dicha media, y el 10 por 100 sobre el exceso, debiéndose tener en cuenta que, de acuerdo a la reducción gradual de la deducción, para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2010 se aplicará el coeficiente 0,2 a los tipos mencionados.

Estando prevista la supresión de la mencionada deducción para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2011¹⁸ se ha prorrogado la misma un año más, disponiéndose a tal efecto que¹⁹ los gastos e inversiones efectuados durante 2011 para habitar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información, cuando su utilización sólo pueda realizarse fuera del lugar y horario de trabajo, darán derecho a la aplicación de la deducción.

Corrección monetaria

La Ley de Presupuestos²⁰ actualiza los coeficientes de corrección monetaria de los valores de adquisición de elementos patrimoniales del activo fijo o que hayan sido clasificados como activos no corrientes mantenidos para la venta, que tengan la naturaleza de bienes inmuebles, a fin de integrar las rentas positivas que se generen como consecuencia de la transmisión de los mismos.

Para los períodos impositivos que se inicien durante el año 2011, los coeficientes aplicables son los siguientes:



Coeficiente	
Con anterioridad a 1 de enero de 1984	2,2719
En el ejercicio 1984	2,0630
En el ejercicio 1985	1,9052
En el ejercicio 1986	1,7937
En el ejercicio 1987	1,7087
En el ejercicio 1988	1,6324
En el ejercicio 1989	1,5612
En el ejercicio 1990	1,5001
En el ejercicio 1991	1,4488
En el ejercicio 1992	1,4167
En el ejercicio 1993	1,3982
En el ejercicio 1994	1,3730
En el ejercicio 1995	1,3180
En el ejercicio 1996	1,2553
En el ejercicio 1997	1,2273
En el ejercicio 1998	1,2114
En el ejercicio 1999	1,2030
En el ejercicio 2000	1,1969
En el ejercicio 2001	1,1722
En el ejercicio 2002	1,1580
En el ejercicio 2003	1,1385
En el ejercicio 2004	1,1276
En el ejercicio 2005	1,1127
En el ejercicio 2006	1,0908
En el ejercicio 2007	1,0674
En el ejercicio 2008	1,0343
En el ejercicio 2009	1,0120
En el ejercicio 2010	1,0000
En el ejercicio 2011	1,0000

18. Disposición Derogatoria Segunda de la Ley 35/2006.
 19. Disposición Transitoria Vigésima de la Ley 35/2006, modificada mediante la Disposición Final Vigésima Cuarta. Dos de la Ley de Presupuestos.
 20. Art. 72, que modifica el art. 15.9 de la LIS.

Pagos fraccionados

En 2011²¹ se seguirán aplicando las mismas reglas de determinación de los pagos fraccionados, no habiendo sufrido variación respecto del ejercicio anterior.

Así, en la modalidad del artículo 45.2 LIS se aplicará el 18%.

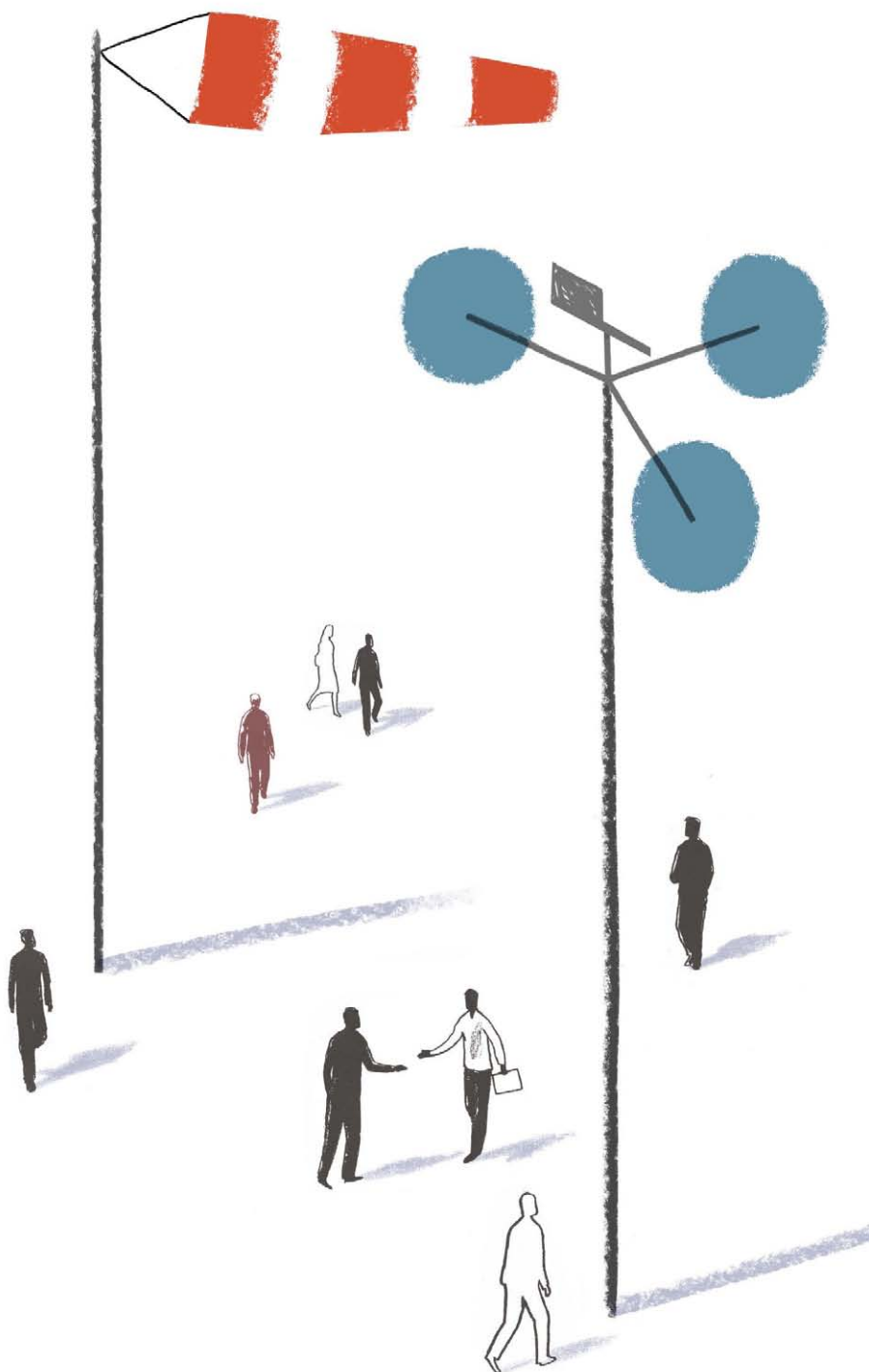
Por el contrario, en la modalidad del artículo 45.3 LIS el porcentaje de pago fraccionado consistirá en el resultado de multiplicar por cinco séptimos el tipo de gravamen redondeado por defecto. De esta forma, para las sociedades que tributen al 30%, el porcentaje de pago fraccionado será el 21%.

Las sociedades que apliquen los tipos reducidos por mantenimiento o creación de empleo (20/25%) no tendrán en cuenta estos tipos reducidos para calcular los pagos fraccionados.

Deducciones

Deducciones por inversiones

A continuación exponemos un cuadro resumen de los porcentajes de deducción por inversiones, indicando el porcentaje de deducción que corresponde en función de la fecha de inicio del ejercicio fiscal respectivo:



21. Art. 73 Ley Presupuestos

Concepto	I+D Gastos período		I+D Gastos personal: Investigadores cualificados	I+D Proyectos encargados: Universidades, OPI o CTI	I+D Inversiones inmovilizado	IT Proyectos encargados: Universidades, OPI o CIT	IT Conceptos tasados
01/01/2006	30%	50%	20%	20%	10%	15%	10%
01/01/2007	27%	46%	18%	18%	9%	13%	9%
01/01/2008	25%	42%	17%	-	8%	-	8%
01/01/2009	25%	42%	17%	-	8%	-	8%
01/01/2010	25%	42%	17%	-	8%	-	8%
01/01/2011	25%	42%	17%	-	8%	-	8%
01/01/2012	25%	42%	17%	-	8%	-	8%
01/01/2013	25%	42%	17%	-	8%	-	8%
01/01/2014	25%	42%	17%	-	8%	-	8%

Concepto	Fomento tecnologías información y comunicación	Actividades exportadoras	Patrimonio histórico	Largometrajes cinematográficos	Edición de Libros	Sistemas de navegación	Acceso discapacitados	Guarderías
01/01/2006	15%	25%	15%	20% - 5%	5%	10%	10%	10%
01/01/2007	12%	12%	14%	18% - 5%	5%	8%	8%	8%
01/01/2008	9%	9%	12%	18% - 5%	4%	6%	6%	6%
01/01/2009	6%	6%	10%	18% - 5%	4%	4%	4%	4%
01/01/2010	3%	3%	8%	18% - 5%	3%	2%	2%	2%
01/01/2011	-	-	6%	18% - 5%	2%	-	-	-
01/01/2012	-	-	4%	-	2%	-	-	-
01/01/2013	-	-	2%	-	1%	-	-	-
01/01/2014	-	-	-	-	-	-	-	-

Concepto	Inversiones medioambientales	Gastos formación profesional		Creación empleo minusválidos	Reinversión beneficios extraordinarios	Contribuciones a planes de pensiones
01/01/2006	10%	5%	10%	6.000	20%	10%
01/01/2007	8%	4%	8%	6.000	14,50%	8%
01/01/2008	6%	3%	6%	6.000	12%	6%
01/01/2009	4%	2%	4%	6.000	12%	4%
01/01/2010	2%	1%	2%	6.000	12%	2%
01/01/2011	0%	1%	2%	6.000	12%	0%
01/01/2012	0%	0%	0%	6.000	12%	0%
01/01/2013	0%	0%	0%	6.000	12%	0%
01/01/2014	0%	0%	0%	6.000	12%	0%

Modificaciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido

Exención en importaciones seguidas de entrega intracomunitaria

Como es sabido, se encuentran exentas del IVA las importaciones de bienes cuya expedición o transporte tenga como punto de llegada un lugar situado en otro Estado miembro, siempre que la entrega ulterior de dichos bienes efectuada por el importador estuviese exenta por tratarse de una entrega intracomunitaria.

En relación a esta cuestión se ha actualizado la normativa española con el objeto de adaptarla a las exigencias de la Directiva 2009/69/CE²².

Con este objeto se han introducido las siguientes modificaciones con efectos desde 1 de enero de 2011:

- El ámbito de la exención se extiende a las importaciones realizadas por el representante fiscal del importador²³.

A tal efecto se establece que cuando el importador actúe mediante representante fiscal, este último quedará obligado al cumplimiento de las obligaciones materiales y formales derivadas de dichas importaciones²⁴.

- La aplicación de la exención quedará condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos²⁵:
 - Que el importador o, en su caso, un representante fiscal que actúe en nombre y cuenta de aquél, haya comunicado a la aduana de importación un número de identificación a efectos de IVA atribuido por la Administración española.
 - Que el importador o, en su caso, un representante fiscal que actúe en nombre y cuenta de aquél, haya comunicado a la aduana de importación el número de identificación a efectos de IVA del destinatario de la entrega ulterior atribuido por otro Estado miembro.
 - Que el importador o un representante fiscal que actúe en nombre y por cuenta de aquél, sea la persona que figure como consignataria de las mercancías en los correspondientes documentos de transporte.
 - Que la expedición o transporte al Estado miembro de destino se efectúe inmediatamente después de la importación.
 - Que la entrega ulterior a la implantación resulte exenta del IVA.

Entrega e importación de gas, electricidad, calor y frío

Con efectos a partir de 1 de enero de 2011 se han modificado diversas normas relativas a las entregas e importación de gas, electricidad, calor y frío con el objeto de adaptarlas a las Directivas europeas.

Con efectos a partir de 1 de enero de 2011 se han modificado diversas normas relativas a las entregas e importación de gas, electricidad, calor y frío con el objeto de adaptarlas a las Directivas europeas.

Las transferencias de un bien corporal de su empresa con destino a otro Estado miembro, para afectarlo a las necesidades de aquélla en este último, se consideran operaciones asimiladas a las entregas de bienes y, por tanto, sujetas al IVA .

Determinadas transferencias quedan excluidas de forma expresa de dicha sujeción, entre las que se encontraban hasta 31 de diciembre de 2010 las entregas de gas a través del sistema de distribución de gas natural o de electricidad que se considerarían²⁶ efectuadas en otro Estado miembro de la Comunidad con arreglo a las normas de localización del IVA.



22. Directiva 2009/69/CE del Consejo, de 25 de junio de 2009, por el que se modifica la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del IVA en lo que respecta a la evasión fiscal vinculada a la importación.

23. Artículo 27.12 de la LIVA, modificado por el art. 78. Uno de la Ley de Presupuestos.

24. Artículo 86.Tres de la LIVA, modificado por el art. 78.Dos de la Ley de Presupuestos.

25. Artículo 14.3 del RIVA, modificado el art. 1.4 del Real Decreto 17489/2010.

26. Artículo 9.3º de la LIVA.

Esta exclusión era fruto del especial régimen fiscal existente a causa de la distribución del gas y de la electricidad a través de redes transfronterizas y las dificultades de localización de dichas entregas.

Por mandato de la Directiva 2009/162/CE, con efectos a partir de 1 de enero de 2011 se amplía el ámbito de la exclusión legal a las entregas a través de redes de calefacción y refrigeración, a cuyo tenor, quedarán excluidas:

- Las entregas de gas a través de una red de gas natural situada en el territorio de la Comunidad 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, que se considerarían efectuadas en otro Estado miembro de la Comunidad con arreglo a las normas de localización previstas²⁷.

De igual manera se modifica la redacción legal de la exención aplicable a importaciones de estos bienes, pues la anterior redacción se limitaba a las importaciones de gas a través del sistema de distribución de gas natural o de electricidad, con independencia del lugar en el que debiera considerarse efectuada la entrega de dichos bienes²⁸, mientras que a tenor de la nueva redacción estarán exentas: (i) las importaciones de gas a través de una red de gas natural situada en el territorio de la Comunidad o de cualquier red conectada a dicha red,

(ii) las entregas de electricidad o (iii) las entregas de calor o de frío a través de las redes de calefacción o de refrigeración, con independencia del lugar en el que deban considerarse efectuadas la entregas de dichos bienes.

La exención será igualmente aplicable a las importaciones de gas natural realizadas a través de buques que lo transporten para su introducción en una red de distribución del mismo o en una red previa de gaseoductos²⁹.

Por lo que a las reglas de localización concierne, ha sido necesario modificar el apartado referente a las entregas de gas a través del sistema de distribución de gas natural o de electricidad al objeto de dar entrada a las entregas de calor y frío. Con arreglo a la nueva redacción se entienden realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto las entregas de gas a través de una red de gas natural situada en el territorio de la Comunidad 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, en los supuestos que se citan a continuación³⁰:

- a) Las efectuadas a un empresario o profesional revendedor, cuando este tenga la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente o, en su defecto, su domicilio en el citado territorio, siempre que dichas entregas tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente o domicilio.

A estos efectos, se entenderá por empresario o profesional revendedor aquél cuya actividad principal respecto de las compras de gas, electricidad, calor o frío, consista en su reventa y el consumo propio de los mismos sea insignificante.

- b) Cualesquiera otras, cuando el adquirente efectúe el uso o consumo efectivos de dichos bienes en el territorio de aplicación del Impuesto. A estos efectos, se considerará que tal uso o consumo se produce en el citado territorio cuando en él se encuentre el contador en el que se efectúe su medición.



27. Modificación introducida por el art. 79.Uno de la Ley de Presupuestos.

28. Artículo 66.3º de la LIVA.

29. Artículo 79.Seis de la Ley de Presupuestos.

30. Artículo 68.7 de la LIVA, modificado por el Art. 79.Siete de la Ley de Presupuestos.

Con el mismo objeto se ha modificado la norma que englobada en las excepciones a la regla general de localización de servicios hacía referencia a la provisión de acceso a los sistemas de distribución de gas natural o electricidad, al transporte o transmisión de gas y electricidad a través de dichos sistemas, así como a la prestación de otros servicios directamente relacionados con cualesquiera de los servicios mencionados.

Según la nueva redacción³¹, cuando el destinatario de los servicios no sea empresario o profesional y esté establecido o tenga su domicilio o residencia habitual fuera de la Comunidad, no se entenderán realizados en el territorio de aplicación del IVA los servicios de provisión de acceso a las redes de gas natural situadas en la Comunidad o a cualquier red conectada a dichas redes, a la red de electricidad, de calefacción o de refrigeración, y el transporte o distribución a través de dichas redes, así como la prestación de otros servicios directamente relacionados con cualesquiera de los servicios mencionados.

Exención de servicios postales

Mediante la modificación aplicable a partir de 1 de enero de 2011³², el legislador reconoce de forma expresa la exención de los servicios de correos y entregas de bienes accesorias a ellas que constituyan el servicio postal universal siempre que sean realizadas por el operador u operadores que se comprometan a prestar todo o parte del mismo.

La única limitación que se establece impide la aplicación de la exención a los servicios cuyas condiciones de prestación se negocien individualmente.

Exenciones relacionadas con organismos internacionales

En el capítulo de exenciones en el IVA respecto de operaciones asimiladas a exportaciones se consideran exentas las entregas de bienes y prestaciones de servicios destinadas a los Organismos internacionales reconocidos por España, dentro de los límites y con las condiciones fijadas en los convenios internacionales que sean aplicables³³.

Se consideran exentas de IVA las entregas de bienes y prestaciones de servicios destinadas a los Organismos internacionales reconocidos por España.

Por mandato de la Directiva 2009/162/UE, con efectos a partir de 1 de enero de 2011 se individualiza el tratamiento relativo a la Comunidad Europea, Comunidad Europea de la Energía Atómica, Banco Central Europeo, Banco Europeo de Inversiones y resto de organismos creados por las Comunidades a los que se aplica el Protocolo de 8 de abril de 1965 sobre privilegios e inmunidades de las Comunidades Europeas³⁴.

31. Artículo 69.k de la LIVA, modificado por el Art. 79.Ocho de la Ley de Presupuestos.

32. Artículo 20.Uno.1º de la LIVA, modificado por el art. 79.Dos de la Ley de Presupuestos.

33. Artículo 22.9 de la LIVA.

34. Artículo 79.Tres de la Ley de Presupuestos.



De igual manera, por lo que a importaciones se refiere, se encuentran exentas las importaciones de bienes efectuadas por Organismos internacionales reconocidos por España y las realizadas por sus miembros con estatuto diplomático, con los límites y en las condiciones fijadas en los Convenios internacionales por los que se crean tales Organismos o en los acuerdos de sede de los mismos³⁵.

En correspondencia con las exportaciones, el cambio legislativo operado con efectos de 1 de enero de 2011 supone la individualización de las importaciones de bienes realizadas por las instituciones europeas antes referidas, siempre que dicha exención no provoque distorsiones en la competencia³⁶.

Exención en importación de divisas, billetes y monedas

Con objeto de conseguir una mejor adaptación a la Directiva europea sobre el IVA se ha modificado el precepto que hacía referencia a la importación de billetes de curso legal, que se consideran exentas de IVA³⁷.

De acuerdo a la nueva redacción legal, aplicable a partir de 1 de enero de 2011, estarán exentas las importaciones de divisas, billetes de banco y monedas que sean medios de pago, a excepción de las monedas y billetes de colección y de las piezas de oro, plata y platino³⁸.

Supresión de la auto factura en los supuestos de inversión de sujeto pasivo

Si bien en relación con las adquisiciones intracomunitarias de bienes ya no existía la obligación de realizar una auto factura como medio de justificar formalmente la deducción del IVA soportado, persistía hasta el momento dicha obligación en las operaciones localizadas a efectos del IVA en el territorio de aplicación del impuesto cuando se producía inversión de sujeto pasivo.

Con efectos 1 de enero de 2011 ya no se exige la auto factura, siendo suficiente la factura original o el justificante contable de la operación expedido por quien realice una entrega de bienes o una prestación de servicios al destinatario, sujeto pasivo del IVA, siempre que dicha entrega o prestación esté debidamente consignada en la declaración-liquidación³⁹.

Cuando quien realice la entrega de bienes o la prestación de servicios esté establecido en la Comunidad, la factura original deberá contener los requisitos recogidos en la Directiva 2006/112/CE⁴⁰.

Con efectos 1 de enero de 2011 ya no se exige la auto factura, siendo suficiente la factura original o el justificante contable de la operación.



35. Artículo 61 de la LIVA.

36. Artículo 79.Cinco de la Ley de Presupuestos.

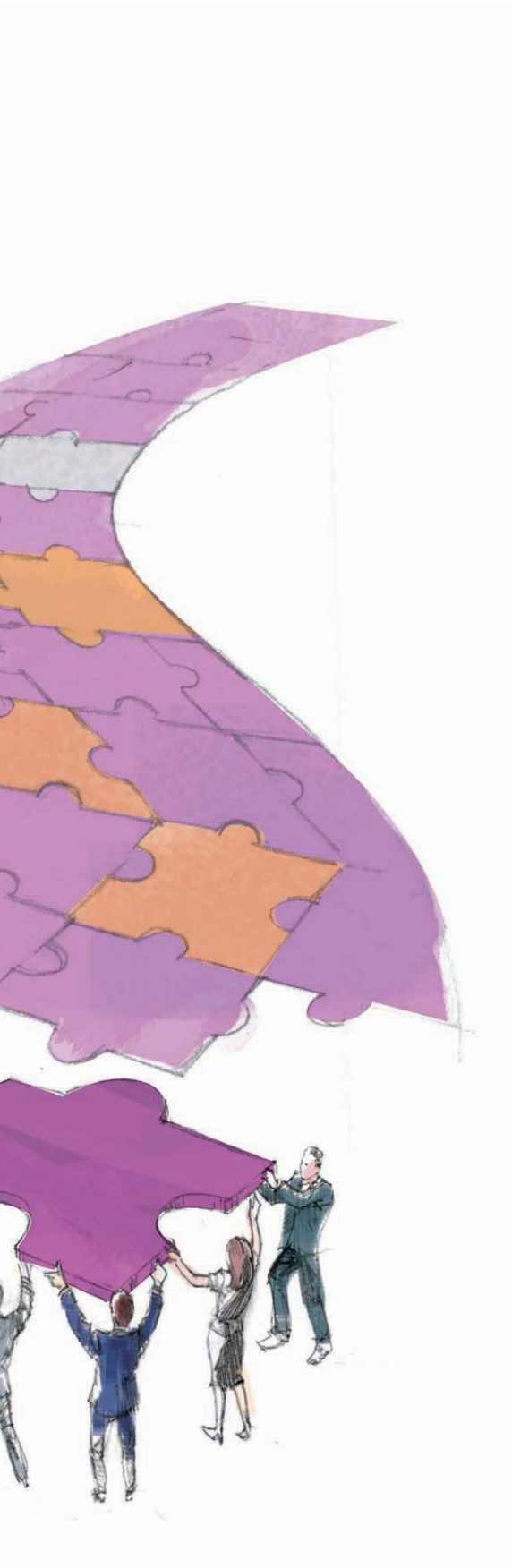
37. Artículo 27.7º de la LIVA.

38. Artículo 79.Cuatro de la Ley de Presupuestos.

39. Artículo 69.Dos.k de la LIVA, modificado por el Art. 79.Ocho de la Ley de Presupuestos, que establece esa obligación formal en los supuestos a que se refieren los números 2º, 3º y 4º del art. 84.Uno y el art. 140.quinque de la LIVA. A su vez, se han modificado los artículos 99.Cuatro y 165 de la LIVA, mediante los apartados Diez y Once de la Ley de Presupuestos al objeto de eliminar cualquier mención referida a las auto facturas.

40. Artículo 226 de la Directiva 2006/112/CE, a cuyo tenor, las facturas deberán contener los siguientes requisitos:

- 1) fecha de expedición.
- 2) un número secuencial, basado en una o varias series, que identifique la factura de forma única.
- 3) el número de identificación a efectos del IVA, con el que el sujeto pasivo ha efectuado la entrega de bienes o la prestación de servicios;
- 4) el número de identificación del adquirente o del destinatario a efectos del IVA con el cual se haya recibido una entrega de bienes o una prestación de servicios por la que sea deudor del impuesto, o una entrega de bienes citada en el artículo 138.
- 5) el nombre completo y la dirección del sujeto pasivo y del adquirente o del destinatario.
- 6) la cantidad y la naturaleza de los bienes suministrados o el alcance y la naturaleza de los servicios prestados;
- 7) la fecha en que se ha efectuado o concluido la entrega de bienes o la prestación de servicios o en la que se ha abonado el pago anticipado, en la medida en que se trate de una fecha determinada y distinta de la fecha de expedición de la factura.
- 8) la base de imposición para cada tipo o exoneración, el precio unitario sin el IVA, así como cualquier descuento, rebaja o devolución que no esté incluido en el precio unitario.



La supresión de esta obligación conlleva la adecuación de algunos preceptos reglamentarios que hacían relación a este tipo de operaciones⁴¹.

Justificación documental de operaciones de tráfico internacional

Con el objeto de simplificar la acreditación documental de determinadas operaciones de tráfico internacional se introducen modificaciones consistentes en sustentar la justificación de las exenciones en:

- a) Una certificación emitida por la Administración tributaria.
- b) Un documento normalizado en el que adquirente de los bienes o destinatario de los servicios comunique las operaciones exentas.

Las operaciones a las que afectan las reglas de simplificación son:

- Servicios relacionados con exportaciones de bienes fuera de la UE⁴².
- Exenciones relativas a las zonas francas y depósitos francos⁴³.
- Exenciones relativas a los regímenes suspensivos⁴⁴.
- Prestaciones de servicios relacionados con las importaciones⁴⁵.

Se simplifica la justificación documental de personas de tráfico internacional.

- 9) el tipo de IVA aplicado.
- 10) el importe del IVA pagadero, salvo en caso de aplicación de un régimen especial para el que la Directiva excluye esta mención.
- 11) en caso de exención o cuando el adquirente o el destinatario sea deudor del impuesto, la referencia a las disposiciones aplicables de la Directiva, a las disposiciones nacionales correspondientes o a cualquier otra indicación de que la entrega de bienes o la prestación de servicios está exenta o sujeta a la autoliquidación.
- 12) en caso de entrega de un medio de transporte nuevo efectuada en las condiciones establecidas en el artículo 138, apartado 1 y apartado 2, letra a), los datos enumerados en la letra b) del apartado 2 del artículo 2.
- 13) en caso de aplicación del régimen especial de las agencias de viajes, la referencia al artículo 306, o a las disposiciones nacionales correspondientes, o a cualquier otra indicación de que se ha aplicado dicho régimen.
- 14) en caso de aplicación de uno de los regímenes especiales aplicables en el ámbito de los bienes de ocasión, de los objetos de arte, de colección o de antigüedades, la referencia al artículo 313, al artículo 326 o al artículo 333, o a las disposiciones nacionales correspondientes, o a cualquier otra indicación de que se ha aplicado uno de estos regímenes.
- 15) cuando la persona deudora del impuesto sea un representante fiscal con arreglo al artículo 204, el número de identificación a efectos del IVA de ese representante fiscal, contemplado en el artículo 214, junto con su nombre y dirección completos.

41. Artículo 63.5 del RIVA, que ha quedado suprimido mediante el art. 1.Siete del Real Decreto 1789/2010, y Artículo 64, apartados 1, 2 y 4, que han sido modificados mediante el art. 1.Ocho del citado Real Decreto.

42. Artículo 9.1.5º.B del RIVA, modificado por el art. 1 del Real Decreto 1789/2010.

43. Artículo 11.3 del RIVA, modificado por el art. 1.Dos del Real Decreto 1789/2010.

44. Artículo 12.1 del RIVA, modificado por el art. 1.Tres del Real Decreto 1789/2010.

45. Artículo 79 del RIVA, modificado por el art. 1.Cinco del Real Decreto 1789/2010.

Modificaciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Tributación de los socios o partícipes de las instituciones de inversión colectiva

Los contribuyentes socios o partícipes de las IIC reguladas en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva, tributan por las ganancias o pérdidas patrimoniales obtenidas como consecuencia de la transmisión de las acciones o participaciones o del reembolso de estas últimas así como por los resultados disfrutados por las referidas IIC.

Con efectos a partir de 23 de septiembre de 2010 se añaden dos nuevos supuestos de tributación, en consonancia con la fiscalidad introducida en el Impuesto sobre Sociedades a partir de la misma fecha⁴⁶:

- Reducción de capital con devolución de aportaciones.

En los supuestos de reducción de capital de SICAV que tengan por finalidad la devolución de aportaciones, tendrá la consideración de rendimiento del capital mobiliario el importe de ésta o el valor normal de mercado de los bienes o derechos percibidos, con el límite de la mayor de las cuantías siguientes:

- El aumento del valor liquidativo de las acciones desde su adquisición o suscripción hasta el momento de la reducción de capital social.

- En caso de que la reducción de capital proceda de beneficios no distribuidos, el importe de dicho beneficios. A estos efectos, se considerará que las reducciones de capital, cualquiera que sea su finalidad, afectan en primer lugar a la parte del capital social que provenga de beneficios no distribuidos, hasta su anulación.

El exceso sobre el límite indicado minorará el valor de adquisición de las acciones afectadas, hasta su anulación. A su vez, el exceso que pudiera resultar se integrará como rendimiento del capital mobiliario procedente de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad, en la forma prevista para la distribución de la prima de emisión.

En ningún caso será aplicable la exención de 1.500 Euros prevista legalmente para dividendos y participaciones en beneficios⁴⁷.

- Distribución de la prima de emisión de acciones.

En los supuestos de distribución de la prima de emisión de acciones de sociedades de inversión de capital variable, el contribuyente deberá imputarse como renta sometida a gravamen la totalidad del importe obtenido, sin que resulte de aplicación la minoración del valor de adquisición de las acciones que interviene, con carácter general, cuando de distribución de prima de emisión se refiere⁴⁸.

La nueva redacción legal hace referencia a la Directiva actual reguladora de esta materia⁴⁹ y expresamente establece que los nuevos supuestos de tributación, a los que nos hemos referido, se aplicarán a organismos de inversión colectiva equivalentes a las sociedades de inversión de capital variable que estén registrados en otro Estado, con independencia de cualquier limitación que tuvieran respecto de grupos restringidos de inversores, en la adquisición, cesión o rescate de sus acciones⁵⁰.

El exceso sobre el límite indicado minorará el valor de adquisición de las acciones afectadas, hasta su anulación.

Por lo que a la retención concierne, por vía reglamentaria se establece que estarán sujetas a retención este tipo de rentas⁵¹, en relación a las cuales deberán practicar retención⁵²:

1. En el caso de SICAV reguladas en la Ley de Instituciones de Inversión Colectiva, la propia sociedad.

46. Artículo 94 de la LIRPF, modificado por el art. 65 de la Ley de Presupuestos y, también, por la Disposición Final Décima de la Ley 40/2010, de 29 de diciembre, de almacenamiento geológico de dióxido de carbono.

47. Artículo 7.y de la LIRPF.

48. Artículo 25.1.e de la LIRPF.

49. Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009.

50. En todo caso serán de aplicación a las sociedades amparadas por la Directiva 2009/65/CE.

51. Artículo 75.3.h del RIRPF, modificado mediante el art. 1.3 del Real Decreto 1788/2010.

52. Artículo 76.2.g del RIRPF, modificado mediante el art. 1.4 del Real Decreto 1788/2010.

2. En el caso de instituciones de inversión colectiva a que se refiere el artículo 94.2.a de la LIRPF⁵³, las entidades comercializadoras o los intermediarios facultados para la comercialización de las acciones o participaciones de aquellas y, subsidiariamente, la entidad o entidades encargadas de la colocación o distribución de los valores, que intervengan en el pago de las rentas.
3. En el caso de organismos de inversión colectiva previstos en el artículo 94.2.b de la LIRPF⁵⁴, la entidad depositaria de los valores o que tenga encargada la gestión de cobro de las rentas derivadas de los mismos.
4. En los supuestos en los que no proceda la práctica de retención o ingreso a cuenta conforme a los apartados anteriores, estará obligado a efectuar un pago a cuenta el socio o partícipe que reciba la devolución de las aportaciones o la distribución de la prima de emisión.

Libertad de amortización en elementos nuevos del activo material fijo

Con efectos desde 1 de enero de 2011⁵⁵ los contribuyentes del IRPF podrán aplicar la libertad de amortización prevista en la LIS, con el límite del rendimiento neto positivo de la actividad económica a la que se afecten los elementos patrimoniales previo a la deducción por este concepto y, en su caso, a la minoración de los gastos previstos en el artículo 30.2.4 de la LIRPF.

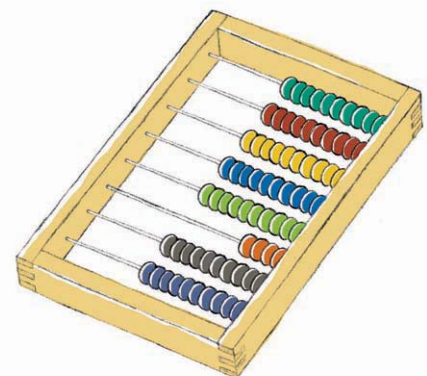
Prestación del servicio público de transporte

En 2010 se ha introducido una medida por la que dejan de tributar como renta en especie las cantidades satisfechas a las entidades encargadas de prestar el servicio público de transporte colectivo de viajeros con la finalidad de favorecer el desplazamiento de los empleados entre su lugar de residencia y el centro de trabajo, con el límite de 1.500 euros anuales para cada trabajador.

A estos efectos, tienen también la consideración de cantidades satisfechas a las entidades encargadas de prestar el citado servicio público, las fórmulas indirectas de pago que cumplan las condiciones que se establezcan reglamentariamente⁵⁶.

Con el objeto de desarrollar la redacción legal, se han regulado por vía reglamentaria⁵⁷ las fórmulas indirectas de pago del servicio público de transporte colectivo de viajeros, a cuyo tenor, tendrán la consideración de fórmulas indirectas la entrega a los trabajadores de tarjetas o cualquier otro medio electrónico de pago que cumplan los siguientes requisitos:

1. Que puedan utilizarse exclusivamente como contraprestación por la adquisición de títulos de transporte que permitan la utilización del servicio público de transporte colectivo de viajeros.
2. La cantidad que se pueda abonar con las mismas no podrá exceder de 136,36 euros mensuales por trabajador, con el límite de 1.500 euros anuales.



53. Instituciones de inversión colectiva reguladas por la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios, distintas de las previstas en el artículo 95 de la LIRPF, constituidas y domiciliadas en algún Estado miembro de la Unión Europea e inscritas en el registro especial de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, a efectos de su comercialización por entidades residentes en España.

54. Organismos de inversión colectiva equivalentes a las sociedades de inversión de capital variable que estén registrados en otro Estado, con independencia de cualquier limitación que tuvieran respecto de grupos restringidos de inversores, en la adquisición, cesión o rescate de sus acciones; en todo caso resultará de aplicación a las sociedades amparadas por la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios.

55. Disposición Adicional 30ª! De la LIRPF, introducida mediante art. 2 del Real Decreto-Ley 13/2010.

56. Artículo 42.2. letra h, de la LIRPF, introducida mediante el Real Decreto-Ley 6/2010.

57. Artículo 46 bis del RIRPF, añadido mediante el art. 1 del Real Decreto 1788/2010.

3. Deberán estar numeradas, expedidas de forma nominativa y en ellas deberá figurar la empresa emisora.
4. Serán intransmisibles.
5. No podrá obtenerse, ni de la empresa ni de tercero, el reembolso de su importe.
6. La empresa que entregue las tarjetas o el medio electrónico de pago deberá llevar y conservar relación de las entregados a cada uno de sus trabajadores, con expresión de:
 - a. Número de documento.
 - b. Cuantía anual puesta a disposición del trabajador.

Por último, en el supuesto de entrega de tarjetas o medios de pago electrónicos que no cumplan los requisitos antes indicados, existirá retribución en especie por la totalidad de las cuantías puestas a disposición del trabajador. No obstante, en caso de incumplimiento de los límites de 136,36 Euros mensuales o 1.500 Euros anuales, únicamente existirá retribución en especie por el exceso.

Reducción de determinados rendimientos del trabajo

Como es sabido, en el IRPF se aplica una reducción del 40 por 100 sobre los rendimientos íntegros que tengan 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 tiempo⁵⁸.

Pues bien, con efectos 1 de enero de 2011, la cuantía del rendimiento íntegro sobre el que se aplicará la citada reducción no podrá superar el importe de 300.000 euros anuales⁵⁹.

Reducción por obtención de rendimientos del trabajo

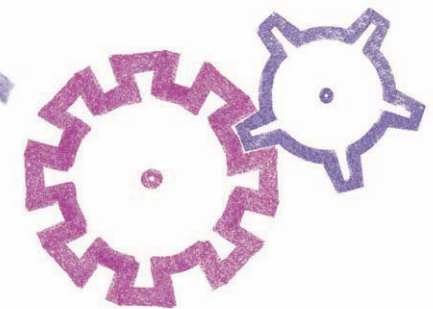
Durante 2011 se mantienen los importes de las reducciones por obtención de rendimientos del trabajo⁶⁰.

En consecuencia, el rendimiento neto del trabajo se minorará en las siguientes cuantías:

- a. Contribuyentes con rendimientos netos del trabajo iguales o inferiores a 9.180 euros: 4.080 euros anuales.
- b. Contribuyentes con rendimientos netos del trabajo comprendidos entre 9.180,01 y 13.260 euros: 4.080 euros menos el resultado de multiplicar por 0,35 la diferencia entre el rendimiento del trabajo y 9.180 euros anuales.
- c. Contribuyentes con rendimientos netos del trabajo superiores a 13.260 euros o con rentas, excluidas las exentas, distintas de las del trabajo superiores a 6.500 euros: 2.652 euros anuales.

Se incrementará en un 100 % el importe de la reducción antes referida, en los siguientes supuestos:

- a. Trabajadores activos mayores de 65 años que continúen o prolonguen la actividad laboral, en las condiciones que reglamentariamente se determinen.



- b. Contribuyentes desempleados inscritos en la oficina de empleo que acepten un puesto de trabajo que exija el traslado de su residencia habitual a un nuevo municipio, en las condiciones que reglamentariamente se determinen. Este incremento se aplicará en el periodo impositivo en el que se produzca el cambio de residencia y en el siguiente.

Adicionalmente, las personas con discapacidad que obtengan rendimientos del trabajo como trabajadores activos podrán minorar el rendimiento neto del trabajo en 3.264 euros anuales.

Dicha reducción será de 7.242 euros anuales, para las personas con discapacidad que siendo trabajadores activos acrediten necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida, o un grado de minusvalía igual o superior al 65%.

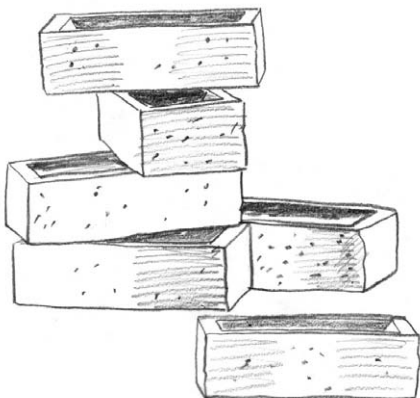
La cuantía del rendimiento íntegro sobre el que se aplicará la citada reducción no podrá superar el importe de 300.000 euros anuales.

58. Artículo 18.2 de la LIRPF.

59. Modificación introducida por el art. 66 de la Ley de Presupuestos.

60. Artículo 20 de la LIRPF, redactado mediante el art. 60 de la Ley de Presupuestos.

Con efectos desde 1 de enero de 2011 se introducen algunas modificaciones en la reducción por arrendamiento de vivienda.



Reducción por obtención de rendimientos del trabajo y de actividades económicas

Sin experimentar tampoco modificaciones para 2011 el rendimiento neto de actividades económicas se minorará en las cuantías siguientes⁶¹:

- a. Contribuyentes con rendimientos netos de actividades económicas iguales o inferiores a 9.180 euros: 4.080 euros anuales.
- b. Contribuyentes con rendimientos netos de actividades económicas comprendidos entre 9.180,01 y 13.260 euros: 4.080 euros menos el resultado de multiplicar por 0,35 la diferencia entre el rendimiento neto de actividades económicas y 9.180 euros anuales.
- c. Contribuyentes con rendimientos netos de actividades económicas superiores a 13.260 euros o con rentas, excluidas las exentas, distintas de las de actividades económicas superiores a 6.500 euros: 2.652 euros anuales.

Adicionalmente, las personas con discapacidad que obtengan rendimientos netos derivados del ejercicio efectivo de actividades económicas podrán minorar el rendimiento neto de las mismas en 3.264 euros anuales.

Dicha reducción será de 7.242 euros anuales, para las personas con discapacidad que ejerzan de forma efectiva una actividad económica y acrediten necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida, o un grado de minusvalía igual o superior al 65 %.

Reducción por arrendamiento de vivienda

Con efectos desde 1 de enero de 2011 se introducen algunas modificaciones en la reducción por arrendamiento de vivienda. A tenor de la nueva regulación la reducción se aplicará en los términos siguientes⁶²:

- El rendimiento neto se reducirá en un 60 %. Tratándose de rendimientos netos positivos, la reducción sólo resultará aplicable respecto de los rendimientos declarados por el contribuyente.
- La reducción será del 100 %, cuando el arrendatario tenga una edad comprendida entre 18 y 30 años y unos rendimientos netos del trabajo o de actividades económicas en el período impositivo superiores al indicador público de renta de efectos múltiples.

Con medida de carácter transitorio en relación con los arrendamientos procedentes de contratos anteriores a 1 de enero de 2011, se establece que⁶³ a efectos de la aplicación de la reducción del 100 % prevista en la LIRPF, la edad del arrendatario se ampliará hasta la fecha en que cumpla 35 años cuando el contrato de arrendamiento se hubiera celebrado con anterioridad a 1 de enero de 2011 con dicho arrendatario.

61. Artículo 32 de la LIRPF, redactado mediante el art. 60 de la Ley de Presupuestos.

62. Artículo 23.2 de la LIRPF, modificado mediante el Art. 69.1 de la Ley de Presupuestos.

63. Disposición Transitoria 19ª de la LIRPF, incorporada mediante el Art. 69.2 de la Ley de Presupuestos.

Corrección monetaria

En relación con las transmisiones que se produzcan durante 2011, el valor de adquisición de bienes inmuebles no afectos a actividades económicas a efectos del cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial producida con la transmisión de los mismos se actualizará mediante la aplicación de los siguientes coeficientes⁶⁴:

Año de adquisición	Coefficiente
1994 y anteriores	1,2908
1995	1,3637
1996	1,3170
1997	1,2908
1998	1,2657
1999	1,2430
2000	1,2191
2001	1,1951
2002	1,1717
2003	1,1488
2004	1,1262
2005	1,1041
2006	1,0825
2007	1,0613
2008	1,0405
2009	1,0201
2010	1,0100
2011	1,0000

No obstante, cuando las inversiones se hubieran efectuado el 31 de diciembre de 1994, será de aplicación el coeficiente 1,3637.

Mínimo personal y familiar

Durante el año 2011 los importes mínimos exentos por contribuyente, descendientes, ascendientes y por discapacidad son los siguientes⁶⁵:

Mínimo del contribuyente.

1. El mínimo del contribuyente será, con carácter general, de 5.151 euros anuales.
2. Cuando el contribuyente tenga una edad superior a 65 años, el mínimo se aumentará en 918 euros anuales. Si la edad es superior a 75 años, el mínimo se aumentará adicionalmente en 1.122 euros anuales.

Mínimo por descendientes.

El mínimo por descendientes será, por cada uno de ellos menor de veinticinco años o con discapacidad cualquiera que sea su edad, siempre que conviva con el contribuyente y no tenga rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros, de:

- 1.836 euros anuales por el primero.
- 2.040 euros anuales por el segundo.
- 3.672 euros anuales por el tercero.
- 4.182 euros anuales por el cuarto y siguientes.

A estos efectos, se asimilarán a los descendientes aquellas personas vinculadas al contribuyente por razón de tutela y acogimiento, en los términos previstos en la legislación civil aplicable.

El mínimo del contribuyente será, con carácter general, de 5.151 euros anuales.

Entre otros casos, se considerará que conviven con el contribuyente los descendientes que, dependiendo del mismo, estén internados en centros especializados.

Cuando el descendiente sea menor de tres años, el mínimo por descendientes se aumentará en 2.244 euros anuales.



64. Artículo 35.2 de la LIRPF, modificado mediante el art. 59 de la Ley de Presupuestos.

65. Artículos 57 a 60, ambos inclusive, de la LIRPF, modificados mediante el art. 61 de la Ley de Presupuestos.

En los supuestos de adopción o acogimiento, tanto preadoptivo como permanente, dicho aumento se producirá, con independencia de la edad del menor, en el período impositivo en que se inscriba en el Registro Civil y en los dos siguientes. Cuando la inscripción no sea necesaria, el aumento se podrá practicar en el período impositivo en que se produzca la resolución judicial o administrativa correspondiente y en los dos siguientes.

Mínimo por ascendientes.

El mínimo por ascendientes será de 918 euros anuales, por cada uno de ellos mayor de 65 años o con discapacidad cualquiera que sea su edad que conviva con el contribuyente y no tenga rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros.

Entre otros casos, se considerará que conviven con el contribuyente los ascendientes discapacitados que, dependiendo del mismo, sean internados en centros especializados.

Cuando el ascendiente sea mayor de 75 años, el mínimo por ascendientes se aumentará en 1.122 euros anuales.

Mínimo por discapacidad.

El mínimo por discapacidad será la suma del mínimo por discapacidad del contribuyente y del mínimo por discapacidad de ascendientes y descendientes.

El mínimo por discapacidad del contribuyente será de 2.316 euros anuales cuando sea una persona con discapacidad y 7.038 euros anuales cuando sea una persona con discapacidad y acredite un grado de minusvalía igual o superior al 65%.

Dicho mínimo se aumentará, en concepto de gastos de asistencia, en 2.316 euros anuales cuando acredite necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida, o un grado de minusvalía igual o superior al 65%.

El mínimo por discapacidad de ascendientes o descendientes será de 2.316 euros anuales por cada uno de los descendientes o ascendientes que generen derecho a la aplicación del mínimo a que se refieren los artículos 58 y 59 de esta Ley, que sean personas con discapacidad, cualquiera que sea su edad. El mínimo será de 7.038 euros anuales, por cada uno de ellos que acrediten un grado de minusvalía igual o superior al 65%.

Dicho mínimo se aumentará, en concepto de gastos de asistencia, en 2.316 euros anuales por cada ascendiente o descendiente que acredite necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida, o un grado de minusvalía igual o superior al 65%.



El mínimo por discapacidad será la suma del mínimo por discapacidad del contribuyente y del mínimo por discapacidad de ascendientes y descendientes.

A los efectos del IRPF, tendrán la consideración de personas con discapacidad los contribuyentes que acrediten, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan, un grado de minusvalía igual o superior al 33%.

En particular, se considerará acreditado un grado de minusvalía igual o superior al 33 % en el caso de los pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez y en el caso de los pensionistas de clases pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad. Igualmente, se considerará acreditado un grado de minusvalía igual o superior al 65 %, cuando se trate de personas cuya incapacidad sea declarada judicialmente, aunque no alcance dicho grado.

Escala de gravamen

La escala de gravamen para 2011 ha supuesto un incremento de tipos para rentas superiores a 120.000,20 y 175.000,20 Euros, respectivamente.

La escala de gravamen consolidada, resultado de integrar la escala general y la complementaria, es la siguiente⁶⁶.

Base liquidable	Cuota íntegra	Resto base liquidable	Tipo aplicable
-	-	-	-
Hasta euros	Euros	Hasta euros	Porcentaje
0	0	17.707,20	24
17.707,20	4.249,72	15.300,00	28
33.007,20	8.533,72	20.400,00	37
53.407,20	16.081,72	66.593,00	43
120.000,20	44.716,72	55.000,00	44
175.000,20	69.466,72	En adelante	45

Tipos de gravamen del ahorro

En 2011 se mantiene la escala de gravamen consolidada en la base liquidable de ahorro del IRPF, con el siguiente tenor⁶⁷:

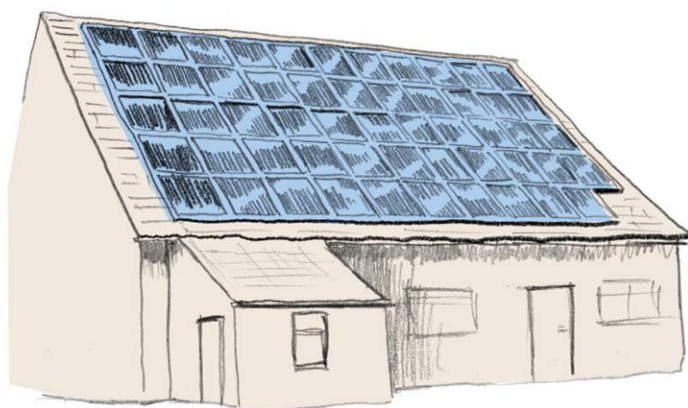
Parte de la base liquidable	Tipo aplicable
Euros	Porcentaje
Hasta 6.000 euros	19
Desde 6.000,01 euros en adelante	21

Deducción por inversión en vivienda habitual

Con efectos desde 1 de enero de 2011 se restringe la posibilidad de aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual, toda vez que únicamente podrán aplicar la deducción prevista aquellos contribuyentes cuya base imponible sea inferior a 24.107,20 Euros⁶⁸.

La base máxima de la deducción será de:

Cuando la base imponible sea igual o inferior a 17.707,20 Euros anuales	9.040 Euros anuales
Cuando la base imponible esté comprendida entre 17.707,20 y 24.107,20 Euros anuales	9.040 euros menos el resultado de multiplicar por 1,4125 la diferencia entre la base imponible y 17.707,20 Euros anuales



66. Artículo 63 de la LIRPF, modificado por el art. 62 de la Ley de Presupuestos.

67. Artículo 76 de la LIRPF, redactado por el Art. 63 de la Ley de Presupuestos.

68. Artículo 68.1 de la LIRPF, modificado por el Art. 67.Uno de la Ley de Presupuestos.

De igual forma, se aplicará límite de base imponible de 24.107,20 Euros en la deducción a aplicar por quienes efectúen obras e instalaciones de adecuación en la vivienda habitual en los términos previstos legalmente, ascendiendo la base máxima de deducción a:

Cuando la base imponible sea igual o inferior a 17.707,20 Euros anuales	12.080 Euros anuales
Cuando la base imponible esté comprendida entre 17.707,20 y 24.107,20 Euros anuales	12.080 euros menos el resultado de multiplicar por 1,8875 la diferencia entre la base imponible y 17.707,20 Euros anuales

A su vez se incorporan las siguientes normas de carácter transitorio para viviendas habituales adquiridas con anterioridad a 1 de enero de 2011⁶⁹.

- Los contribuyentes cuya base imponible sea superior a 17.724,90 Euros anuales que hubieran adquirido su vivienda habitual con anterioridad a 1 de enero de 2011 o satisfecho cantidades con anterioridad a dicha fecha para la construcción de la misma, tendrán como base máxima de deducción respecto de dicha vivienda la establecida en la Ley en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2010, aún cuando su base imponible sea igual o superior a 24.107,20 Euros anuales. Igualmente, tendrán dicha base máxima de deducción 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 citadas obras estén terminadas antes de 1 de enero de 2015.

- Los contribuyentes cuya base imponible sea superior a 17.738,99 euros anuales que hubieran satisfecho cantidades para la realización de obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual de las personas con discapacidad con anterioridad a 1 de enero de 2011, tendrán como base máxima de deducción respecto de las mismas la establecida en la LIRPF en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2010, siempre y cuando las citadas obras o instalaciones estén concluidas antes de 1 de enero de 2015, aún cuando su base imponible sea igual o superior a 24.107,20 euros anuales.
- En ningún caso, la base de la deducción correspondiente al conjunto de inversiones en vivienda habitual efectuadas en el período impositivo podrá ser superior al importe de la base máxima de deducción establecida en la LIRPF en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2010.

Se aplicará límite de base imponible de 24.107,20 € en la deducción a aplicar por quienes efectúen obras o adecúen la vivienda habitual.

- Los contribuyentes cuya base imponible sea igual o superior a 24.107,20 euros anuales no perderán el derecho a las deducciones practicadas con anterioridad a 1 de enero de 2011 por las cantidades depositadas en cuentas vivienda, siempre que tales cantidades se destinen exclusivamente a la primera adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual en los términos que se establecen reglamentariamente.

En correspondencia con esta medida de salvaguardia de las deducciones ya practicadas, por vía reglamentaria se dispone que para determinar la pérdida de la deducción porque la posterior adquisición o rehabilitación no cumpla las condiciones que determinan el derecho a la deducción por este concepto, no se tomará en consideración no se perderá el derecho a la deducción cuando la posterior adquisición la cuantía de la base del contribuyente correspondiente al período impositivo en que se adquiriera o rehabilite la vivienda o a los períodos impositivos posteriores⁷⁰.

69. Disposición Transitoria 18ª, introducida mediante el Art. 67.Dos de la Ley de Presupuestos.

70. Artículo 56.2 del RIRPF, modificado por el art. 1.2 del Real Decreto 1788/2010.

Deducción por alquiler de la vivienda habitual

Con efectos desde 1 de enero de 2011 tendrá el siguiente contenido la redacción legal referente a la deducción por alquiler de la vivienda habitual⁷¹.

Los contribuyentes cuya base imponible sea inferior a 24.107,20 euros anuales podrán deducirse el 10,05 % de las cantidades satisfechas en el período impositivo por el alquiler de su vivienda habitual. La base máxima de esta deducción será de:

- a. cuando la base imponible sea igual o inferior a 17.707,20 euros anuales: 9.040 euros anuales,
- b. cuando la base imponible esté comprendida entre 17.707,20 y 24.107,20 euros anuales: 9.040 euros menos el resultado de multiplicar por 1,4125 la diferencia entre la base imponible y 17.707,20 euros anuales.

Supresión de la deducción por nacimiento o adopción

Con efectos de 1 de enero de 2011 se suprime la deducción por nacimiento o adopción de 2.500 Euros⁷².

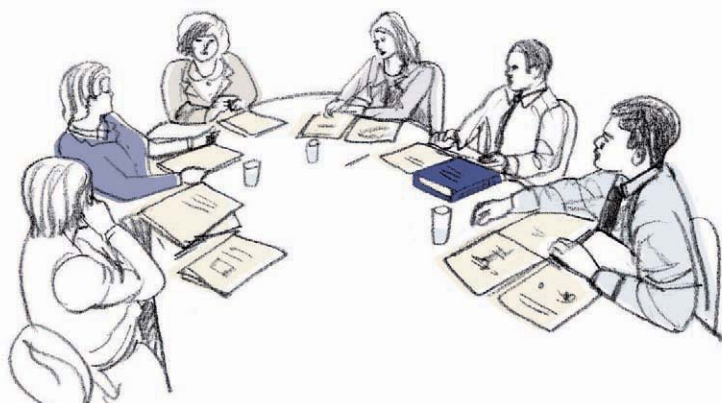
Igualmente se dispone que los nacimientos que se hubieran producido en 2010 y las adopciones que se hubieran constituido en dicho año, darán derecho en el citado período impositivo a la deducción por nacimiento o adopción siempre que la inscripción en el Registro Civil se efectúe antes de 31 de enero de 2011, pudiendo, no obstante, en este último caso, solicitar antes de la citada fecha la percepción anticipada de la deducción⁷³.

Los contribuyentes cuya base imponible sea inferior a 24.107,20 euros anuales podrán deducirse el 10,05 % de las cantidades satisfechas en el período impositivo por el alquiler de su vivienda habitual.

Tipos de retención

La tarifa aplicable a los rendimientos del trabajo con carácter general experimenta modificación en relación a las rentas más altas. La tarifa para 2011 es la que sigue a continuación⁷⁴:

Base para calcular el tipo de retención - Hasta euros	Cuota de retención - Euros	Resto base para calcular el tipo de retención - Hasta euros	Tipo aplicable - Porcentaje
0,00	0,00	17.707,20	24
17.707,20	4.249,73	15.300,00	28
33.007,20	8.533,73	20.400,00	37
53.407,20	16.081,73	66.593,00	43
120.000,20	44.716,72	55.000,00	44
175.000,20	68.916,72	En adelante.	45



71. Artículo 67.7 de la LIRPF, modificado por el Art. 68 de la Ley de Presupuestos.

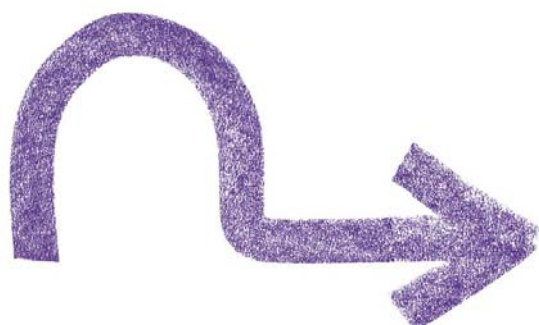
72. Artículo 81 bis de la LIRPF, que ha sido suprimido por el art. 64.Uno de la Ley de Presupuestos, lo que ha llevado aparejado la modificación del art. 103. apartados 1 y 2 de la LIRPF mediante el art. 64.Dos de la Ley de Presupuestos.

73. Disposición Adicional 26ª de la LIRPF, modificada por el art. 64.Tres de la Ley de Presupuestos.

74. Artículo 85.1 del RIRPF, modificado mediante el Art. 1.Cinco del Real Decreto 1788/2010.

En cuanto al resto, la Ley de Presupuestos para 2011 no introduce modificaciones en los tipos de retención, los cuales quedan configurados de la manera siguiente:

IRPF	Retención 2011	Retención 2010
Rendimientos Trabajo		
En general	Tarifa	Tarifa
Administradores	35%	35%
Cursos, conferencias	15%	15%
Contratos duración inferior al año (mínimo)	2%	2%
Relación laboral carácter especial (mínimo)	15%	15%
Rend. Capital Mobiliario		
General	19%	19%
Rend. Act. económicas		
General	15%	15%
Estimación objetiva	1%	1%
Agrícola, forestal y ganadera general	2%	2%
Ganancias patrimoniales		
Acc. y part. IIC	19%	19%
Premios	19%	19%
Otras		
Arrendamientos	19%	19%
Propiedad intelectual...	19%	19%
Cesión derechos imagen	24%/19%	24%/19%



Compensación fiscal por deducción en adquisición de vivienda habitual

La LIRPF⁷⁵ habilita a la Ley de Presupuestos con el fin de que determine el procedimiento y condiciones para la percepción de compensaciones fiscales en relación con los contribuyentes que hubieran adquirido su vivienda habitual con anterioridad a 20 de enero de 2006, con el objeto de que no se vean perjudicados por la desaparición de los coeficientes de deducción incrementados en los casos de financiación ajena.

En su virtud, la Ley de Presupuestos ha regulado esta materia⁷⁶ en los mismos términos que en años anteriores.

Compensación fiscal por percepción de determinados rendimientos del capital mobiliario con período de generación superior a 2 años

La LIRPF⁷⁷ habilita a la Ley de Presupuestos para que determine el procedimiento y condiciones para la percepción de compensaciones fiscales en relación con los contribuyentes que perciban un capital diferido derivado de un contrato de seguro de vida o invalidez generador de rendimientos de capital mobiliario contratado con anterioridad a 20 de enero de 2006 o rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios procedentes de instrumentos financieros contratados con anterioridad a 20 de enero de 2006, en el supuesto, en ambos casos, de que el régimen fiscal vigente les resulte menos favorable que el aplicable en su día, cuando se contrataron tales contratos o instrumentos.

75. Disp. Transitoria 13ª.

76. Disp. Transitoria 8ª.

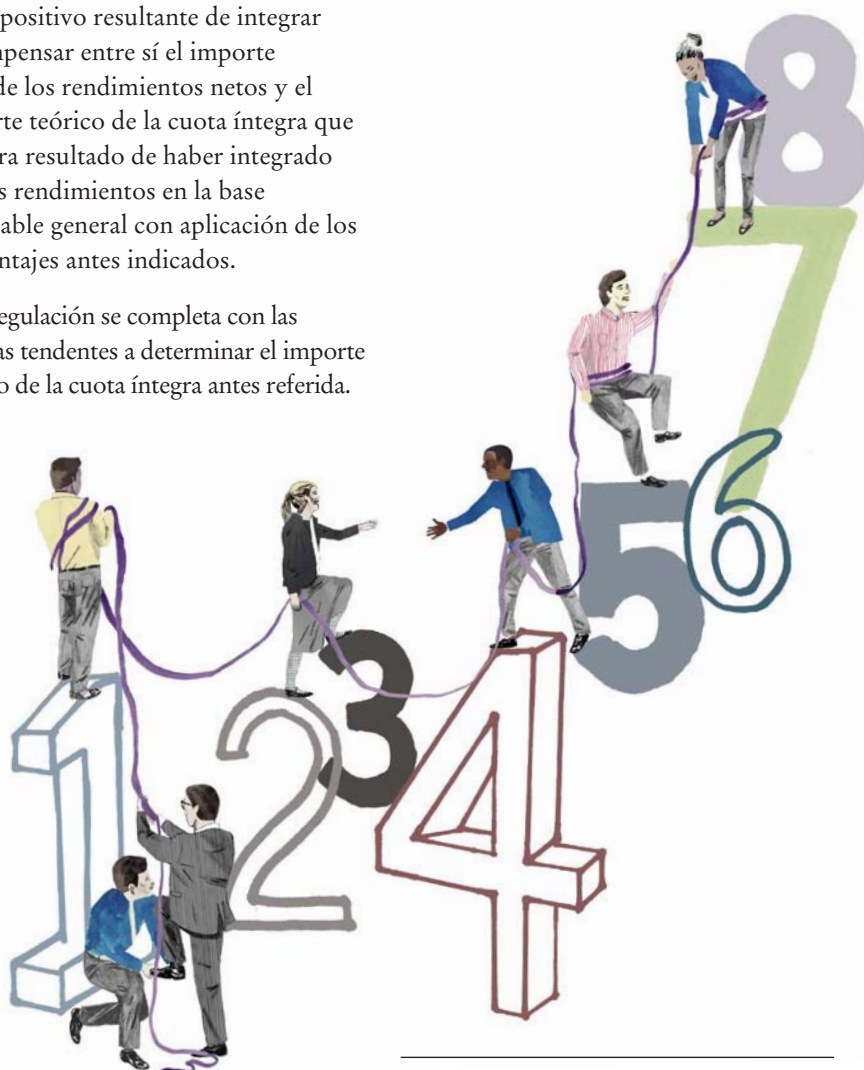
77. Disp. Transitoria 13ª.

En su virtud, la Ley de Presupuestos⁷⁸ establece que tendrán derecho a deducción los contribuyentes que en el período impositivo 2010 integren en la base imponible del ahorro cualquiera de los siguientes rendimientos del capital mobiliario:

- a. Rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios procedentes de instrumentos financieros contratados con anterioridad a 20 de enero de 2006 y a los que les hubiera resultado de aplicación el porcentaje de reducción del 40%⁷⁹, por tener un período de generación superior a dos años.
- b. Rendimientos derivados de percepciones en forma de capital diferido procedentes de seguros de vida o invalidez contratados con anterioridad a 20 de enero de 2006 y a los que les hubiera resultado de aplicación los porcentajes de reducción del 40 ó 75%⁸⁰.

La cuantía de la deducción será la diferencia positiva entre la cantidad resultante de aplicar los tipos de gravamen de la base de ahorro al saldo positivo resultante de integrar y compensar entre sí el importe total de los rendimientos netos y el importe teórico de la cuota íntegra que hubiera resultado de haber integrado dichos rendimientos en la base liquidable general con aplicación de los porcentajes antes indicados.

La regulación se completa con las normas tendentes a determinar el importe teórico de la cuota íntegra antes referida.



78. Disp. Transitoria 9ª.

79. Previsto en el artículo 24.2.a del texto refundido de la LIRPF, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo.

80. Previstos en los artículos 24.2.b y 94 del texto refundido de la LIRPF.

Modificaciones en el Impuesto sobre la Renta de No Residentes

Beneficios distribuidos por filiales residentes en España

Entre la relación de rentas exentas del IRNR se encuentran los beneficios distribuidos por las sociedades filiales a sus matrices residentes en otros Estados de la UE o a los establecimientos permanentes de estas últimas situados en otros Estados miembros, cuando concurren las circunstancias previstas en la LIRNR⁸¹.

Por lo que a la definición de matriz y filial se refiere, la Ley de Presupuestos ha introducido⁸² modificaciones con el objeto de disminuir el porcentaje de participación exigible para considerar la relación matriz/filial, que con efectos de 1 de enero de 2011 es del 3 por 100.

También tendrá la consideración de sociedad matriz aquella entidad que habiendo tenido el 5 por 100 de participación pero, sin haberse transmitido la participación, este porcentaje tenido se haya hasta un mínimo del 3 por 100 como consecuencia de que la sociedad filial haya realizado una operación acogida al régimen fiscal de neutralidad establecido en el Capítulo VIII del Título VII de la LIS o una operación en el ámbito de ofertas públicas de adquisición de valores. Esta consideración mantendrá dentro del plazo de tres años desde la realización de la operación en tanto que en el ejercicio correspondiente a la distribución de los dividendos no se transmita totalmente la participación o ésta quede por debajo del porcentaje mínimo exigido del 3 por 100.

No obstante lo anterior, el Ministro de Economía y Hacienda podrá declarar, a condición de reciprocidad, que la regla expuesta sea de aplicación a las sociedades filiales que revistan una forma jurídica diferente de las previstas en el anexo de la directiva y a los dividendos distribuidos a una sociedad matriz que posea en el capital de una sociedad filial residente en España una participación directa o indirecta de, al menos, el 5 %, o el 3 % en el caso de una operación acogida al régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VIII del Título VII de la LIS, o una operación en el ámbito de ofertas públicas de adquisición de valores, siempre que se cumplan las restantes condiciones previstas.



Cánones o regalías satisfechos a una sociedad de otro Estado de la UE

Con efectos desde 1 de julio de 2011 se establece que estarán exentos del IRNR⁸³:

- Los cánones o regalías satisfechos por una sociedad residente en territorio español o por un establecimiento permanente situado en éste de una sociedad residente en otro Estado miembro de la Unión Europea a una sociedad residente en otro Estado miembro o a un establecimiento permanente situado en otro Estado miembro de una sociedad residente de un Estado miembro cuando concurren los siguientes requisitos:
 1. Que ambas sociedades estén sujetas y no exentas a alguno de los tributos mencionados en el artículo 3.a).iii) de la Directiva 2003/49/CE del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a un régimen fiscal común aplicable a los pagos de intereses y cánones efectuados entre sociedades asociadas de diferentes Estados miembros.
 2. Que ambas sociedades revistan alguna de las formas previstas en el anexo de la Directiva 2003/49/CE.

81. Artículo 14.1.h. de la LIRNR.

82. Artículo 70 de la Ley de Presupuestos.

83. Artículo 14.1.m de la LIRNR, incorporado por el art. 70.Dos de la Ley de Presupuestos.

3. Que ambas sociedades sean residentes fiscales en la UE y que, a efectos de un convenio para evitar la doble imposición sobre la renta concluido con un tercer Estado, no se consideren residentes de ese tercer Estado.

4. Que ambas sociedades sean asociadas. A estos efectos, dos sociedades se considerarán asociadas cuando una posea en el capital de la otra una participación directa de, al menos, el 25 %, o una tercera posea en el capital de cada una de ellas una participación directa de, al menos, el 25 %.

La mencionada participación deberá haberse mantenido de forma ininterrumpida durante el año anterior al día en que se haya satisfecho el pago del rendimiento o, en su defecto, deberá mantenerse durante el tiempo que sea necesario para completar un año.

5. Que, en su caso, tales cantidades sean deducibles para el establecimiento permanente que satisface los rendimientos en el Estado en que esté situado.

6. Que la sociedad que reciba tales pagos lo haga en su propio beneficio y no como mera intermediaria o agente autorizado de otra persona o sociedad y que, tratándose de un establecimiento permanente, las cantidades que reciba estén efectivamente relacionadas con su actividad y constituyan ingreso computable a efectos de la determinación de su base imponible en el Estado en el que esté situado.

La exención no será de aplicación cuando la mayoría de los derechos de voto de la sociedad perceptora de los rendimientos se posea, directa o indirectamente, por personas físicas o jurídicas que no residan en Estados miembros de la Unión Europea, excepto cuando aquélla pruebe que se ha constituido por motivos económicos válidos y no para disfrutar indebidamente del régimen expuesto.

Como consecuencia de la consideración de los cánones y regalías como renta exenta desaparece con efectos de 1 de julio de 2011 el gravamen del 10 por 100 que se aplicaba sobre estas rentas⁸⁴.

Reducción de capital con devolución de aportaciones y distribución de la prima de emisión de acciones

En consonancia con la regulación incorporada al IRPF en materia de reducción de capital social con devolución de aportaciones y distribución de la prima de emisión de acciones, se establece la obligación de retener o ingresar a cuenta en estos supuestos⁸⁵.

La exención no será de aplicación cuando la mayoría de los derechos de voto de la sociedad perceptora de los rendimientos se posea por personas físicas o jurídicas que no residan en Estados miembros de la Unión Europea.



84. Artículo 25.1.h de la LIRNR, suprimido a través del art. 71 de la Ley de Presupuestos.

85. Artículos 10.2.bis y 11.2 del RIRNR, modificados mediante el art. 3 del Real Decreto 1778/2010.

Modificaciones en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

Supresión del impuesto en determinadas operaciones societarias

Enmarcada dentro del paquete de medidas de reactivación de la economía se ha suprimido el gravamen del concepto Operaciones Societarias en relación con las operaciones de⁸⁶:

- Constitución de sociedades.
- Aumento de capital.
- Aportaciones que efectúen los socios que no supongan aumento de capital y
- El traslado a España de la sede de dirección efectiva o del domicilio social de una sociedad cuando ni una ni otro estuviesen previamente situados en un Estado miembro de la UE.

La medida ha entrado en vigor el 3 de diciembre de 2010.

Otras novedades

Es conveniente destacar que para 2011⁸⁷, el tipo de interés legal del dinero queda establecido en un 4% y el de demora en un 5%.



86. Artículo 45.I.B.11 del TRITPyAJD, modificado por el art. 3 del Real Decreto-Ley 13/2010.

87. Disp. Adicional 17ª Ley de Presupuestos.

BARCELONA

Tres Torres, 7
08017 BARCELONA
T +34 932 06 39 00
E barcelona@es.gt.com

BILBAO

Gran Vía, 38
48009 BILBAO
T +34 944 23 74 92
E bilbao@es.gt.com

CÁDIZ

Ana de Viya, 3
11009 CÁDIZ
T +34 956 26 50 52
E cadiz@audihispana.com

CASTELLÓN

Gasset, 10
12001 CASTELLÓN
T +34 964 22 72 70
E castellon@es.gt.com

MADRID

José Abascal, 56
28003 MADRID
T +34 915 76 39 99
E madrid@es.gt.com

MURCIA

Juan Carlos I, 55. Pta. 14
30100 MURCIA
T +34 968 22 03 33
E murcia@es.gt.com

PAMPLONA

Etxesakan, 5 Of. B4
31180 ZIZUR MAYOR
T +34 948 26 64 62
E pamplona@es.gt.com

VALENCIA

Avda. Aragón, 30
46021 VALENCIA
T +34 963 37 23 75
E valencia@es.gt.com

ZARAGOZA

Camino de las torres, 24
50008 ZARAGOZA
T +34 976 22 67 46
E zaragoza@es.gt.com

Grant Thornton es la firma en España de Grant Thornton International Ltd, una de las mayores organizaciones mundiales de servicios de auditoría, asesoramiento financiero y fiscal. A través de las firmas miembro, presentes en 113 países, incluyendo 10 oficinas en España, los socios y profesionales de Grant Thornton proporcionan una atención personalizada y un servicio de alta calidad a empresas nacionales, multinacionales, cotizadas y familiares en todo el mundo. Somos los mejores aliados de las empresas dinámicas, sea cual sea su tamaño, que cuentan con un modelo de negocio ambicioso y con visión de futuro.



www.grantthornton.es

Grant Thornton es una firma miembro de Grant Thornton International Ltd (Grant Thornton International). Grant Thornton International y sus firmas miembro no forman una sociedad internacional única. Los servicios son prestados por las firmas miembro de manera independiente.

© 2010 Grant Thornton