

Bové Montero y Asociados

Audidores · Consultores · Asesores Jurídico-Tributarios

Barcelona, enero de 2010

Estimados Señores:

Con la entrada del nuevo año, nos encontramos también con que entran en vigor toda una serie de novedades tributarias. Es por ello que, con la finalidad de que se puedan hacer una idea de los cambios más relevantes, resumimos a continuación aquello que entendemos podría serles de interés. En todo caso, tengan por favor en cuenta que lo que a continuación se va a exponer no es más que un breve resumen de los cambios normativos introducidos y que en ningún caso debe ser utilizado sin consultar previamente sobre el caso concreto que se pudiera dar dado que, como resumen que es, no puede abarcar todos los casos posibles ni hacer mención de todos los “detalles” que las nuevas normas incluyen.

Entrando ya en lo que son los cambios producidos, y por lo que al **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas** (IRPF) se refiere, se modifica la deducción de hasta 400 euros por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas que se introdujo en 2008, para dejarla en vigor únicamente para aquellos contribuyentes cuya base imponible sea inferior a 12.000 euros anuales. Así, la deducción es efectivamente de 400 euros si la base imponible no supera los 8.000 euros, y se reduce progresivamente cuando se supera dicho límite hasta desaparecer cuando la base supera los 12.000 euros.

Otra medida relevante en el IRPF es la elevación que se produce en la tributación del ahorro, pasando del tipo único del 18% a un 19% para los primeros 6.000 euros, y a un 21% para la parte de las rentas del ahorro que excedan dicho umbral de 6.000 euros. En paralelo, se elevan también los tipos de retención que hasta 2009 estaban fijados en un 18% para dejarlos en el 19% (otros tipos, como el del 15% para profesionales o para rendimientos de impartir cursos, conferencias, etc., no sufren modificación). Así, el nuevo tipo de retención del 19% será de aplicación, entre otros, a intereses, dividendos, ganancias derivadas de transmisiones de participaciones en fondos de inversión, premios y a arrendamientos/subarrendamientos, aunque algunas de estas rentas no formen parte de la llamada “renta del ahorro”.

Se introduce también en el IRPF, aunque con efectos retroactivos al 1 de enero de 2009, y aplicable para dicho 2009, así como para 2010 y 2011, una reducción del rendimiento de actividades económicas por mantenimiento o creación de empleo (veremos más adelante que en el Impuesto sobre Sociedades se introduce una medida similar pero a través de una reducción del tipo impositivo). Los requisitos para poder aplicar esta reducción, que es del 20% del rendimiento neto positivo declarado, aunque con algún límite a tener en cuenta, son básicamente que la cifra de negocios del conjunto de las actividades sea inferior a 5 millones de euros y que la plantilla media sea inferior a 25 empleados, además de que, como el nombre de la reducción indica, el contribuyente mantenga o cree empleo con respecto al ejercicio 2008. Se

Barcelona: Mariano Cubí, 7, E-08006 Barcelona. Tel.: +34 93 218 07 08. Fax: +34 93 237 59 25. E-mail: bcn@bovemontero.com

Madrid: Príncipe de Vergara, 126, 1º F, E-28002 Madrid. Tel.: +34 91 561 54 14. Fax: +34 91 562 57 05. E-mail: mad@bovemontero.com

Palma de Mallorca: Sindicat, 67, 1º despacho 3, E-07002 Palma de Mallorca. Tel.: +34 971 77 51 24. Fax: +34 971 72 63 48. E-mail: pma@bovemontero.com

<http://www.bovemontero.com>

N.I.F. B-08639734 - Registro Mercantil de Barcelona, Folio 124 - Tomo 23494 - Hoja B-4890 - R.O.A.C. Nº S0177, Inscripción 21

Bové Montero y Asociados, S.L. is a member of  International. A world-wide organization of accounting firms and business advisers

exige, por cierto, que al menos haya un empleado, con lo que aquellos empresarios sin empleado alguno no podrán aplicar esta reducción.

Otra novedad a destacar a nivel del Impuesto sobre la Renta es la modificación de la popularmente conocida como “Ley Beckham” y que es aplicable a aquellos que pasen a ser residentes en España con motivo de un contrato de trabajo siempre y cuando cumplan una serie de requisitos. Dicha “Ley Beckham” permite al contribuyente optar por tributar como residente (a través del IRPF) o como no residente (a través del Impuesto sobre la Renta de No Residentes). Optar por tributar como no residente significa básicamente tributar sólo por las rentas de “fuente española” y a tipos fijos, en lugar de por la renta mundial y a tipos progresivos como el resto de residentes fiscales en España que tributan por el IRPF. Pues bien, además de los requisitos que se venían exigiendo para poder disfrutar de ese régimen especial, se exige uno no previsto hasta ahora: que las retribuciones anuales previsibles no superen los 600.000 euros anuales. Debe recordarse que esta modificación no afecta a aquellos que se hubieran desplazado a España antes del 1 de enero de 2010.

Para finalizar con las novedades a nivel del IRPF, se permite, con efectos retroactivos al 1 de enero de 2009, la inclusión en la “renta del ahorro” (tributando por tanto al 18% en 2009, y al 19-21% en 2010 y siguientes) de los rendimientos de capitales cedidos a entidades vinculadas hasta determinados límites, tributando el exceso que pudiera existir a los tipos progresivos junto al resto de rentas que integran la base imponible general. Recordemos que hasta esta modificación, estos rendimientos provenientes de entidades vinculadas iban directamente a la base imponible general, excepto para aquellos provenientes de entidades de crédito cuando no difirieran de los aplicados a otros colectivos.

Pasando ya a las novedades que afectan al **Impuesto sobre Sociedades (IS)**, y como avanzábamos al comentar las novedades del IRPF, se introduce una reducción del tipo de gravamen aplicable a las pequeñas y medianas empresas que creen o mantengan empleo, aplicable también con efectos retroactivos para el ejercicio 2009, así como para aquellos ejercicios iniciados en 2010 y 2011. Los requisitos también son, básicamente, una cifra de negocios inferior a 5 millones de euros y una plantilla media inferior a 25 empleados (pero no inferior a la unidad) que, de cumplirse, permitirán tributar al 20-25%, en lugar de al 25-30% (aplicables a las entidades de reducida dimensión).

Por otro lado, y en paralelo a la elevación producida en el IRPF, se elevan desde el 1 de enero de 2010 los tipos de retención a cuenta del IS, pasando también del 18 al 19%.

A tener en cuenta también que con la finalidad de facilitar la refinanciación o cancelación anticipada de los contratos de arrendamiento financiero vigentes, y a los efectos de aplicar el régimen fiscal previsto para los mismos en el IS, no se exigirá en los períodos anuales iniciados durante 2009, 2010 y 2011 el cumplimiento del requisito referido a la necesidad de que la parte de las cuotas correspondiente a la recuperación del coste del bien permanezca igual o crezca. En cualquier caso, el importe anual de la recuperación del coste del bien no podrá exceder del 50% si se trata de bienes muebles o del 10% tratándose de inmuebles.

Por lo que respecta al **Impuesto sobre la Renta de No Residentes**, se eleva también del 18 al 19% el tipo aplicable a dividendos, intereses y ganancias patrimoniales,

aunque aquí no se establece otro tipo superior para rentas que excedan determinada cuantía, por lo que, con independencia del importe de la renta, se tributará al 19%.

Pasando ya a las novedades que afectan al IVA, recordemos que los tipos del 16 y 7% se elevan desde el 1 de julio de 2010 al 18 y al 8%, respectivamente. Por lo que se refiere al tipo del 4%, no sufre variación alguna.

Asimismo, durante 2008 fueron aprobadas diversas directivas comunitarias que afectan también al IVA a través de modificaciones que podríamos dividir en tres bloques:

- Un primer bloque referido a las reglas que regulan la localización de las prestaciones de servicios
- Un segundo bloque que afecta al procedimiento de devolución del IVA soportado en un Estado miembro de la UE por un empresario de otro Estado miembro.
- Finalmente, un tercer bloque que modifica los plazos de presentación y el contenido del modelo 349

Por lo que se refiere a las modificaciones que afectan a las reglas de localización de las prestaciones de servicios a efectos del IVA, hasta 2009, tales reglas se fundamentaban en la tributación de los servicios en origen, de forma que un servicio se debía entender localizado en España, quedando por tanto sujeto al IVA español, cuando la sede del prestador o el establecimiento permanente desde el que se prestara el servicio se encontrara aquí. Esta era la regla general, aunque luego su aplicación práctica quedaba muy reducida básicamente porque las reglas especiales, previstas para una amplia categoría de servicios, se habían convertido en las aplicadas prioritariamente. En particular, de todas las reglas especiales, las aplicables a los servicios comúnmente denominados de profesionales, los de telecomunicaciones y los prestados por vía electrónica, respondían a un modelo de tributación en destino, mucho más acorde con la necesaria coincidencia de dicho gravamen con la jurisdicción en la que tiene lugar el consumo. Es por ello que ahora tales reglas son las que pasan a ser las aplicables con carácter general, distinguiendo las operaciones puramente empresariales, en las que prestador y destinatario tienen tal condición, de aquellas otras cuyo destinatario es un particular. En el primer grupo (servicios de empresario a empresario), el gravamen se localiza en destino, mientras que en el segundo (servicios de empresario a particular) se localiza en origen. Esto afecta también a la obligación de darse de alta en el Registro de Operadores Intracomunitarios (ROI o VIES), dado que desde el 1 de enero de 2010 hay dos nuevos supuestos en los que los contribuyentes deben darse de alta en el mismo: aquellos que sean destinatarios de servicios prestados por empresarios no establecidos en España respecto de los cuales pasen a ser los sujetos pasivos (es decir, receptores de un servicio intracomunitario con tributación en destino, siendo el destino España) y aquellos que presten servicios que se entiendan realizados en otro Estado miembro siendo el sujeto pasivo el destinatario (es decir, prestadores de servicios que tributen en destino, siendo el destino otro Estado miembro de la UE).

En cuanto a las medidas correspondientes al segundo bloque de modificaciones, su objetivo es simplificar el procedimiento de devolución del IVA a empresarios o profesionales no establecidos en España pero establecidos en la UE. El nuevo sistema se basa en un sistema de ventanilla única, en el cual los solicitantes deberán presentar telemáticamente, en la página web de la agencia tributaria de su propio Estado, todas las solicitudes de devolución del IVA soportado en otros Estados miembros. Así pues, cuando un empresario o profesional español soporte IVA en otros Estados de la UE,

en lugar de dirigirse a los mismos para solicitar su devolución, las solicitudes las presentará directamente a través de la página web de la Agencia Tributaria española. Análogamente, cuando un empresario o profesional de otro Estado miembro quiera solicitar la devolución de un IVA soportado en España, deberá hacerlo a través de la página web de su propia hacienda. Además, el plazo para presentar la solicitud pasa a ser el 30 de septiembre del año siguiente a aquel en el que se soportó el IVA (en lugar del 30 de junio como hasta ahora)

Por último, en el tercer bloque se modifican los plazos de presentación y el contenido del modelo 349. Así, además de incluir las entregas y adquisiciones intracomunitarias de bienes como hasta ahora, en el 349 se deberán declarar también las prestaciones intracomunitarias de servicios que se realicen, consignando también los datos de identificación de los prestadores y/o destinatarios de los servicios, así como la base imponible total relativa a las operaciones efectuadas con cada uno de ellos. No habrá que incluir aquellos servicios que tributen en origen, es decir, servicios que se presten y queden sujetos al IVA español, ni servicios que se reciban sujetos al IVA del país del prestador. En cuanto al plazo de presentación del modelo 349:

- Con carácter general, deberá presentarse mensualmente.
- No obstante, cuando durante el trimestre de referencia, ni en cada uno de los cuatro trimestres naturales anteriores, el importe total de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que deban consignarse en la declaración recapitulativa no sea superior a 100.000 euros (50.000 a partir de 2012), el 349 será trimestral. Si al final de cualquiera de los meses que componen cada trimestre natural se superara el umbral de los 100.000 euros, deberá presentarse una declaración recapitulativa para el mes o los meses transcurridos desde el comienzo de dicho trimestre natural durante los veinte primeros días naturales inmediatos siguientes.
- Por último, se podrá autorizar la presentación anual del modelo 349 para aquellos contribuyentes que cumplan las dos condiciones siguientes: que el importe total de las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas durante el año natural anterior no supere los 35.000 euros y que el importe total de las entregas intracomunitarias de bienes, que no sean medios de transporte nuevos, realizadas durante el año natural anterior, no sea superior a 15.000 euros

A destacar también que la obligación de información de los libros registro de IVA (modelo 340), cuya obligación con carácter general se había establecido para el 2010, se demora hasta el 1 de enero de 2012, resultando por tanto obligatoria su presentación sólo a aquellos inscritos en el registro de devoluciones mensuales.

Para finalizar, comentarles que el interés legal del dinero se establece en el 4% y que el interés de demora será del 5% hasta el 31 de diciembre de 2010.

BOVÉ MONTERO Y ASOCIADOS

Dpto. Jurídico-Tributario