

Novedades en materia fiscal previstas en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011

La Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de *Presupuestos Generales del Estado para el año 2011* (en adelante, LPGE), al igual que las de ejercicios económicos precedentes, contiene importantes novedades en materia fiscal, recogidas fundamentalmente en su Título VI "Normas tributarias", lo cual hay que completar con diversas disposiciones adicionales y transitorias en las que se recogen otras normas de carácter fiscal y económico, como por ejemplo, la fijación del interés legal del dinero y del interés de demora.

Estos cambios afectan principalmente al *Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas* (en adelante, IRPF), al *Impuesto sobre Sociedades* (en adelante, IS), al *Impuesto sobre el Valor Añadido* (en adelante, IVA), *Impuesto sobre la Renta de no Residentes* (en adelante, IRNR), a los impuestos especiales y a los tributos locales y a las tasas y precios públicos. Se trata, en su mayoría, de disposiciones de vigencia anual a las que se remiten las leyes reguladoras de cada tributo. Sin embargo, sí han tenido lugar para el presente ejercicio, importantes cambios en diversos impuestos, principalmente en IRPF.

Así, en materia de IRPF, se introducen las siguientes modificaciones: En primer lugar, se incluye la actualización de los coeficientes correctores del valor de adquisición para las transmisiones de bienes inmuebles no afectos a actividades económicas (art. 59 LPGE). En el artículo 60 de la LPGE se previenen reducciones impositivas por rendimientos del trabajo y de determinadas actividades económicas, ampliándolas, en este caso, respecto del ejercicio precedente. Así, los contribuyentes que reciban rendimientos del trabajo netos o rendimientos de actividades económicas, se beneficiarán de las siguientes reducciones: i) cuando la base imponible sea igual o inferior a € 9.180, la reducción será de € 4.080; ii) cuando la base imponible

se encuentre entre € 9.180,01 y € 13.260, la reducción será la diferencia obtenida de restar a € 4.080 la siguiente multiplicación: $0,35 \times (\text{base imponible} - 9.180)$; iii) cuando los rendimientos netos por esos conceptos sean superiores a € 13.260 o bien se obtengan rentas de origen distinto al trabajo, por importe superior a € 6.500, la reducción anual será de € 2.625. Estas reducciones se incrementan en un 100% para trabajadores de más de 65 años y aquellos que estando desempleados e inscritos como demandantes de empleo acepten un nuevo trabajo que exija el traslado de su residencia habitual a un nuevo domicilio. Asimismo se previenen más reducciones para trabajadores con discapacidad.

Como en ejercicios anteriores, se establecen los mínimos personales y familiares (art. 61 LPGE) y los valores de escalas de gravamen aplicables en el ejercicio 2011 (art. 62 LPGE). Respecto de dichas escalas, no sólo sus valores han sido modificados sino que las propias escalas de gravamen han variado, incrementándose la tributación para las rentas más elevadas. Así, los primeros tramos de la escala de gravamen (impuesto estatal sin el gravamen autonómico) no varían respecto del año anterior, pero se crean dos nuevos tramos – para bases liquidables generales de hasta € 120.000,20 y € 175.000,20, quedando dicha escala, durante el presente ejercicio y en los siguientes hasta que se produzca una nueva modificación, redactada en los siguientes términos:

Base liquidable general hasta	Cuota íntegra	Resto base liquidable hasta	Tipo aplicable
€ 0	€ 0	€ 17.707,20	12%
€ 17.707,20	€ 2.124,86	€ 15.300,00	14%
€ 33.007,20	€ 4.266,86	€ 20.400,00	18,5%
€ 53.407,20	€ 8.040,86	€ 66.593,00	21,5%
€ 120.000,20	€ 22.358,36	€ 55.000,00	22,5%
€ 175.000,20	€ 34.733,36	En adelante	23,5%

Este incremento de las escalas del impuesto supone que se gravan al tipo marginal del 45% -si se incluye el gravamen autonómico, cuyo tipo impositivo supletorio, para rentas que excedan de € 53.407,20, asciende a un 21,5%- las rentas incluidas en la base liquidable general que excedan de € 175.000,20.

Se debe destacar, asimismo, que se mantiene la imposición sobre las rentas del ahorro, que, de conformidad con lo prevenido en el artículo 63 LPGE, continúa en un tipo de 19% para los primeros 6.000 y de 21% para rentas superiores, si bien varía la distribución de dicho tipo entre la cuota estatal y la autonómica, que ahora aumenta.

En el ejercicio 2011, se elimina la deducción por nacimiento o adopción de hijos. La que no se elimina totalmente, pero sí se restringe significativamente, es la deducción por adquisición y rehabilitación de la vivienda habitual. Así, de conformidad con el artículo 67 de la LPGE, sólo tendrán derecho a dicha deducción aquellos contribuyentes cuya base imponible anual sea igual o inferior a € 24.107,20. El tipo de la deducción sigue al 7,5%. Sin embargo, se limita la base máxima de la deducción en función de la base imponible del contribuyente. Así, cuando la base imponible sea igual o inferior a € 17.707,20, la base máxima podrá alcanzar € 9.040; cuando la base imponible se encuentre entre € 17.707,21 y € 24.107,20, la deducción será la diferencia obtenida de restar a € 9.040 la siguiente multiplicación: $1,4125 \times (\text{base imponible} - 17.707,20)$. Asimismo, en dicho artículo se previenen normas especiales para la deducción por las obras para la adecuación de la vivienda habitual y zonas comunes para personas con minusvalía

Asimismo se modifican las bases para la deducción por alquiler de la vivienda habitual (art. 68 LPGE). Dicha deducción pasa a ser 10,05% de las cantidades destinadas durante el año al pago del alquiler, con limitaciones en las bases de cálculo. Así, cuando la base imponible sea igual o inferior a € 17.707,20, la base máxima podrá alcanzar € 9.040; cuando la base imponible se encuentre entre € 17.707,21 y € 24.107,20, la deducción será la diferencia obtenida de restar a € 9.040 la siguiente multiplicación: $1,4125 \times (\text{base imponible} - 17.707,20)$.

En el artículo 69 de la LPGE se revisa el tratamiento fiscal otorgado al arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda. Así la reducción aplicable al rendimiento neto del capital inmobiliario del arrendador pasa del 50% al 60% y aumenta hasta el 100% cuando la edad del arrendatario sea inferior o igual a 30 años, mientras antes el límite estaba en 35 años. La reducción tendrá todavía efectos para los arrendatarios hasta los 35 años de edad, cuando el contrato de alquiler se haya firmado antes del 1 de enero de 2011.

Aunque no viene recogida en la LPGE, se debe tener en consideración que, desde el 23 de septiembre de 2010, las devoluciones de aportaciones a los socios de las SICAV, ya sea mediante reducciones de capital o a través de la distribución de primas de emisión, tributarán como rendimiento de capital mobiliario.

Respecto del **IRNR**, se exime de tributación a los cánones y regalías satisfechos por residentes en territorio español o establecimientos permanentes en dicho territorio a sociedades y establecimiento permanentes residentes en otro estado miembro de la Unión Europea (Arts. 70 y 71 LPGE).

En cuanto al **IS**, de conformidad con lo prevenido en el artículo 74 de la LPGE y en el Real Decreto Legislativo 13/2010, de 3 de diciembre, se permite la libertad de amortización, con independencia de si se cumple el requisito de mantenimiento del empleo que venía siendo exigido por la normativa anterior. Asimismo, a partir del ejercicio 2011, se amplía el criterio para la determinación de la figura de empresa de reducida dimensión, fijándose ahora en los 10 millones de euros de cifra de negocio en el ejercicio anterior el importe hasta el cual una empresa se considera de reducida dimensión.

Para dichas empresas de reducida dimensión, se amplía el primer tramo de la base imponible -que tributa a tipo reducido (25%)- pasando a aplicarse hasta los primeros € 300.000,00. Igualmente, se amplía a esa cifra de base imponible el primer tramo de base imponible que tributa al tipo reducido (20%) aplicable, durante el ejercicio 2011, a las empresas cuya cifra de negocio es inferior a 5 millones de euros y que tienen menos de 25 empleados.

En el caso del **IVA**, la LPGE previene algunas modificaciones, que vienen recogidas en los artículos 78 y 79 si bien no son fundamentales. Así, son

destacables que se elimina la obligación de expedir autofactura en los supuestos de inversión del sujeto pasivo, siempre y cuando se registre convenientemente la operación, se prevé la intervención del representante fiscal en las operaciones exentas consistentes en una importación seguida de entregas intracomunitarias de bienes y se amplía el plazo para solicitar la devolución de IVA soportado por entidades no establecidas en el territorio de aplicación del tributo.

Marcos Arbeloa

Socio

Tel: (+34) 91 781 5040

Fax: (+34) 91 781 5041

Email: arbeloa@sca-legal.com

© SCA LEGAL, S.L.P. 2011