

NOVEDADES FISCALES CONTENIDAS EN EL REAL DECRETO – LEY 20/2012, DE 13 DE JULIO

S·U·M·M·A

4QUATRO

ASESORES LEGALES Y TRIBUTARIOS

NOVEDADES FISCALES DEL REAL DECRETO – LEY 20/2012, DE 13 DE JULIO

Novedades en materia tributaria incluidas en el Real Decreto – Ley (RDL) 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad*:

❖IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

-Medidas de vigencia indefinida.

- I. Modificación del concepto de entregas de bienes en relación con las ejecuciones de obra (pág. 4)
- II. Modificación del tipo de gravamen general y del tipo de gravamen reducido (pág. 4)
- III. Modificación de tipo impositivo de determinadas entregas de bienes y prestaciones de servicios (pág. 5 y 6)
- IV. Modificación de los tipos del régimen especial de agricultura, ganadería y pesca (pág. 7)
- V. Modificación de los tipos del régimen especial del recargo de equivalencia (pág. 8)

❖IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

-Medidas de vigencia indefinida.

- VI. Supresión de la compensación fiscal en la deducción por adquisición de vivienda habitual (pág. 9)
- VII. Modificación en retenciones (pág. 10)

❖ **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

- **Medidas de vigencia indefinida.**

VIII. Modificaciones en la limitación a la deducibilidad de gastos financieros (pág. 11 y 12)

- **Medidas de vigencia temporal.**

IX. Modificaciones en la compensación de bases imponibles negativas (pág. 13)

X. Modificaciones en la deducción de los activos intangibles de vida útil definida (pág. 14)

XI. Modificaciones en los pagos a cuenta (pág. 15 y 16)

❖ **GRAVAMEN ESPECIAL SOBRE DIVIDENDOS Y RENTAS DE FUENTE EXTRANJERA DERIVADAS DE LA TRANSMISIÓN DE VALORES REPRESENTATIVOS DE LOS FONDOS PROPIOS DE ENTIDADES NO RESIDENTES.**

XII. Modificaciones en el Gravamen especial sobre dividendos y rentas de fuente extranjera derivadas de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes limitación a la deducibilidad de gastos financieros (pág. 17, 18 y 19)

* Las medidas tributarias en el citado Real Decreto entraron en vigor el 16 de julio de 2012.

NOVEDADES FISCALES DEL REAL DECRETO – LEY 20/2012, DE 13 DE JULIO

I. IVA: MODIFICACIÓN DEL CONCEPTO DE ENTREGAS DE BIENES EN RELACIÓN CON LAS EJECUCIONES DE OBRA.

- El RDL 20/2012, con efectos el 1 de septiembre de 2012, establece que tendrán la consideración de entregas de bienes las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de una edificación, cuando el empresario que ejecute la obra aporte una parte de los materiales utilizados, siempre que el coste de los mismos exceda del 40% (con anterioridad al 1 de septiembre de 2012, el 33%) de la base imponible.

II. IVA: MODIFICACIÓN DEL TIPO DE GRAVAMEN GENERAL Y DEL TIPO DE GRAVAMEN REDUCIDO.

- Con efectos desde el 1 septiembre de 2012, los tipos de gravamen del Impuesto sobre el Valor Añadido serán;

Ámbito temporal	Antes del 31.08.2012	A partir del 01.09.2012
Tipo de gravamen <i>general</i>	18,00%	21,00%
Tipo de gravamen <i>reducido</i>	8,00%	10,00%
Tipo de gravamen <i>superreducido</i>	4,00%	4,00%

III. IVA: MODIFICACIÓN DE TIPO IMPOSITIVO DE DETERMINADAS ENTREGAS DE BIENES Y PRESTACIONES DE SERVICIOS.

- Con efectos el 1 de septiembre de 2012, determinadas entregas de bienes y prestaciones de servicios que tributaban al tipo reducido del Impuesto sobre el Valor Añadido, pasan a tributar al tipo general.
 - Las flores, las planta vivas de carácter ornamental.
 - Servicios mixtos de hostelería, espectáculos, discotecas, salas de fiesta, barbacoas u otros análogos.
 - Entradas de cines, teatros y demás manifestaciones de carácter cultural, salvo museos y bibliotecas.
 - Servicios funerarios.
 - Asistencia sanitaria y dental, que no este exenta del impuesto.
 - Los servicios de peluquería.
 - El suministros y recepción de servicios de radiodifusión digital y televisión digital.
 - Importaciones de objeto de arte y antigüedades.
 - Las entregas de objetos de arte realizadas por su autores o derechohabientes o por empresarios distintitos de los revendedores.

NOVEDADES FISCALES DEL REAL DECRETO – LEY 20/2012, DE 13 DE JULIO

III. IVA: MODIFICACIÓN DE TIPO IMPOSITIVO DE DETERMINADAS ENTREGAS DE BIENES Y PRESTACIONES DE SERVICIOS.

- Con efectos el 1 de enero de 2013, se aplicara el tipo reducido del 10,00% del IVA a las entregas de edificios o partes de los mismos aptos para su utilización como viviendas, incluidas las plazas de garaje, con un máximo de dos unidades, y anexos en ellos situados que se transmitan conjuntamente.

Hasta el 31 de diciembre de 2012, se mantiene la medida de incentivo temporal introducida por el RDL 20/ 2011, de 30 de diciembre, por la que este tipo de operaciones tributarán al tipo superreducido.

Ámbito temporal	Hasta el 31.12.2012	A partir del 01.01.2013
Tipo impositivo	<i>Tipo superreducido</i> 4,00%	<i>Tipo reducido</i> 10,00%

NOVEDADES FISCALES DEL REAL DECRETO – LEY 20/2012, DE 13 DE JULIO

IV. IVA: MODIFICACIÓN DE LOS TIPOS DEL RÉGIMEN ESPECIAL DE LA AGRICULTURA, GANADERÍA Y PESCA.

- Con efectos el 1 de septiembre de 2012, la compensación a tanto alzado que los empresarios titulares de las explotaciones a las que sea de aplicación el Régimen Especial de la Agricultura, Ganadería y Pesca tendrán derecho a percibir serán como a continuación se detallan;

Ámbito temporal	Antes del 31.08.2012	A partir del 01.09.2012
Entregas de productos naturales obtenidos en explotaciones agrícolas o forestales, y en servicios de carácter accesorio de dichas explotaciones	10,00%	12,00%
Entregas de productos naturales obtenidos en explotaciones ganaderas o pesqueras, y en servicios de carácter accesorio de dichas explotaciones	8,50%	10,50%

NOVEDADES FISCALES DEL REAL DECRETO – LEY 20/2012, DE 13 DE JULIO

V. IVA: MODIFICACIÓN DE LOS TIPOS DEL RÉGIMEN ESPECIAL DEL RECARGO DE EQUIVALENCIA.

- Con efectos el 1 de septiembre de 2012, los tipos del recargo de equivalencia serán los siguientes:

Ámbito temporal	Antes del 31.08.2012	A partir del 01.09.2012
Con carácter general	4,00%	5,20%
Para las entregas de bienes a las que le resulte aplicable el tipo <i>reducido</i>	1,00%	1,40%
Para las entregas de bienes a las que le resulte aplicable el tipo <i>superreducido</i>	0,50%	0,50%

VI. IRPF: SUPRESIÓN DE LA COMPENSACIÓN FISCAL EN LA DEDUCCIÓN POR ADQUISICIÓN DE VIVIENDA HABITUAL.

- Con efectos desde la entrada en vigor del RDL 20/2012 (16.07.2012), se suprime la compensación fiscal en la deducción por inversión en vivienda habitual, establecida para las vivienda adquiridas con anterioridad al 20 de enero del 2006.
- Esta compensación permitía mantener un efecto a análogo al derecho a la deducción por adquisición de vivienda habitual con la normativa anterior para las viviendas adquiridas antes del 20 de enero de 2006.

NOVEDADES FISCALES DEL REAL DECRETO – LEY 20/2012, DE 13 DE JULIO

VII. IRPF: MODIFICACIÓN EN RETENCIONES.

- Con efectos desde el 1 de septiembre de 2012, se modifican los porcentajes utilizados para la cuantificación de las retenciones e ingreso a cuenta sobre los rendimientos del trabajo derivados de impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares.

Ámbito temporal	Hasta el 31.08.2012	A partir del 01.09.2012 hasta el 31.12.2013⁽¹⁾	A partir del 01.01.2014⁽²⁾
Tipo de retención e ingreso a cuenta	15,00%	21,00%	19,00%

- Con efectos desde el 1 de septiembre de 2012, se modifican los porcentajes utilizados para la cuantificación de las retenciones e ingreso a cuenta sobre los rendimientos derivados de actividades profesionales.

Ámbito temporal	Hasta el 31.08.2012	A partir del 01.09.2012 hasta el 31.12.2013⁽¹⁾	A partir del 01.01.2014⁽²⁾
Con carácter general	15,00%	21,00%	19,00%
Para contribuyentes que inicien el ejercicio de actividades profesionales, en el ejercicio de comienzo de la actividad, y en los dos siguientes.	7,00%	9,00%	9,00%

⁽¹⁾Medida de vigencia temporal.

⁽²⁾Nuevos tipos de retención establecidos con vigencia indefinida.

VIII. IS: MODIFICACIONES EN LA LIMITACIÓN A LA DEDUCIBILIDAD DE GASTOS FINANCIEROS.

- El RDL 12/2012, de 30 de marzo, eliminó la norma de subcapitalización (cuyo ámbito de aplicación había quedado reducido a deudas con entidades vinculadas no residentes en la Unión Europea) y la sustituyó por una limitación general a la deducibilidad de gastos financieros.
- Con la entrada en vigor del RDL 20/2012, con vigencia indefinida y con efectos para los periodos impositivos iniciados en el ejercicio 2012, se introducen las siguientes modificaciones:
 - La limitación a la deducción de los gastos financieros se hace extensible a todo tipo de entidades, con independencia de si forman parte de un grupo o no.
 - Se establece que las sociedades con periodo impositivo inferior al año, el límite de deducción de 1 millón de Euros se reducirá proporcionalmente en los supuestos en los que el periodo impositivo de la sociedad tuviese duración inferior al año.
 - Se exceptúa la aplicación de la limitación de deducción de gastos financieros a las entidades aseguradoras.
 - Se amplía el concepto de entidades de crédito que quedan exceptuadas de la limitación de la deducción de gastos financieros.

VIII. IS: MODIFICACIONES EN LA LIMITACIÓN A LA DEDUCIBILIDAD DE GASTOS FINANCIEROS.

- Se exceptúa la aplicación de la limitación de deducción de gastos financieros en el periodo impositivo de las entidades que se extingan, si bien con dos excepciones:
 - i. Que la extinción sea consecuencia de una operación de reestructuración acogida al régimen especial establecido en el Capítulo VIII del Título VII de la LIS.
 - i. Que la extinción sea de una sociedad que forme parte de un grupo fiscal y tuviese gastos financieros pendientes de deducir en el momento de su integración en el grupo.

NOVEDADES FISCALES DEL REAL DECRETO – LEY 20/2012, DE 13 DE JULIO

IX. IS: MODIFICACIONES EN LA COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS.

- Con efectos exclusivamente para los periodos impositivos que se inicien dentro de los años 2012 y 2013, y como medidas complementarias a las introducidas por el RDL 9/2011, de 19 de agosto, se introducen limitaciones a la compensación de bases imponible negativas.

Volumen de Operaciones*/ Ámbito temporal	Períodos impositivos iniciados dentro de los años 2011, 2012 y 2013	Períodos impositivos iniciados dentro de los años 2012 y 2013**
Menor de 6.010.121 €	100% de la base imponible previa a la compensación	100% de la base imponible previa a la compensación
Entre 6.010.121 € y 19.999.999 €	100% de la base imponible previa a la compensación	100% de la base imponible previa a la compensación
Entre 19.999.999 € y 59.999.999 €	75% de la base imponible previa a la compensación	50% de la base imponible previa a la compensación
Igual a 60.000.000 € o superior	50% de la base imponible previa a la compensación	25% de la base imponible previa a la compensación

* Según el criterio establecido en el artículo 121 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido .

** La limitación a la compensación aplicara también a pagos fraccionados que se devenguen desde la entrada en vigor de la medida.

NOVEDADES FISCALES DEL REAL DECRETO – LEY 20/2012, DE 13 DE JULIO

X. IS: MODIFICACIONES EN LA DEDUCCIÓN DEL INMOVILIZADO INTANGIBLE CON VIDA ÚTIL INDEFINIDA.

- Con efectos exclusivamente para los periodos impositivos que se inicien dentro de los años 2012 y 2013, se limita la deducción fiscal del *inmovilizado intangible con vida útil indefinida* al limite anual máximo de la cincuentava parte de su importe.

Ámbito temporal	Antes del 16.07.2012	Periodos impositivos iniciados dentro de los años 2012 y 2013
Porcentaje máximo de deducción	10%	2%

- Esta limitación no será de aplicación a los contribuyentes por IRPF que ejerzan actividades económicas y cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en el periodo inmediato anterior sea inferior a 10 millones de euros.
- Asimismo, la anterior exclusión respecto de contribuyentes por IRPF será igualmente de aplicación a la limitación de la deducción fiscal del *fondo de comercio* establecido en el RDL 12/2012.

NOVEDADES FISCALES DEL REAL DECRETO – LEY 20/2012, DE 13 DE JULIO

XI. IS: MODIFICACIONES EN LOS PAGOS A CUENTA.

- Con efectos exclusivamente para los periodos impositivos que se inicien dentro de los años 2012 y 2013, y como medidas complementarias a las introducidas por el RDL 9/2011, de 19 de agosto, se modifican los porcentajes utilizados para la cuantificación de los pagos fracciones en la modalidad de base, en el Impuesto sobre Sociedades.

Volumen de Operaciones*/ Ámbito temporal	Períodos impositivos iniciados dentro de los años 2011, 2012 y 2013	Períodos impositivos iniciados dentro de los años 2012 (2PF&3PF) y 2013
Menor de 10.000.000 €	21%	21%
Entre 10.000.001 € y 20.000.000 €	21%	23%
Entre 20.000.001 € y 60.000.000 €	24%	26%
Superior a 60.000.001 €	27%	29%

* Según el criterio establecido en el artículo 121 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido

XI. IS: MODIFICACIONES EN LOS PAGOS A CUENTA.

- Adicionalmente, con efectos exclusivamente para los periodos impositivos que se inicien dentro de los años 2012 y 2013, y por lo tanto en vigor para el segundo pago fraccionado del ejercicio 2012, se introducen las siguientes modificaciones en la cuantificación de los pagos fraccionados en la modalidad de base;
 - Se deberán incluir **25%** del importe de los dividendos y rentas de fuente extranjera, a las que sea de aplicación la exención prevista en el artículo 21 de la LIS.
 - Para los sujetos pasivos cuyo importe neto de la cifra de negocios en los 12 meses anteriores al inicio del periodo sea superior a 12 millones de Euros.
 - El importe de pago fraccionado no podrá ser inferior al **12%** del resultado de la cuenta de perdidas y ganancias.
 - Si al menos el 85% de los ingresos se correspondan con rentas exentas de fuente extranjera o rentas con derecho a aplicación deducción por doble imposición, el importe del pago fraccionado no podrán ser inferior al **6%** del resultado de la cuenta de perdidas y ganancias.
 - La inclusión de determinadas rentas exentas, la restricción en la aplicación de deducciones en cuota y el incremento de los porcentajes aplicados a los pagos fraccionados supondrá en la práctica que con frecuencia resulten devoluciones por importe significativo en la liquidación anual del impuesto, con el correspondiente coste financiero que ello supone.

XII. GRAVAMEN ESPECIAL SOBRE DIVIDENDOS Y RENTAS DE FUENTE EXTRANJERA DERIVADAS DE LA TRANSMISIÓN DE VALORES REPRESENTATIVOS DE LOS FONDOS PROPIOS DE ENTIDADES NO RESIDENTES.

- El RDL 12/2012, de 30 de marzo, introdujo con efectos exclusivos para los devengos producidos hasta el 30 de noviembre de 2012, un gravamen especial del 8%, de aplicación alternativa al Impuesto sobre Sociedades, y a opción del sujeto pasivo, para los dividendos y plusvalías derivados de participaciones en entidades no residentes que no cumplieran los requisitos del artículo 21 para ser considerados rendimientos exentos.
- De forma similar, el RDL 20/2012 incorpora ahora un gravamen especial conforme a la cual los dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes en territorio español, devengados hasta el 30 de noviembre de 2012, que cumplan el requisito establecido en el artículo 21.1.a) y no les resulte de aplicación el gravamen especial introducido por el RDL 12/2012, podrán optar por tributar de acuerdo con este nuevo gravamen, siempre y cuando:
 - i. tales participaciones sean de al menos un 5% (directa o indirecta)
 - ii. se haya mantenido durante un año

XII. GRAVAMEN ESPECIAL SOBRE DIVIDENDOS Y RENTAS DE FUENTE EXTRANJERA DERIVADAS DE LA TRANSMISIÓN DE VALORES REPRESENTATIVOS DE LOS FONDOS PROPIOS DE ENTIDADES NO RESIDENTES.

- La base imponible del gravamen especial estará constituida por el importe íntegro de los dividendos o participaciones en beneficios devengados, sin que resulte fiscalmente deducible la pérdida por deterioro del valor de la participación que pudiera derivarse de la distribución de los beneficios que sean objeto de este gravamen especial.
- El tipo del gravamen especial es del 10,00%. Se aplicará el tipo del 30,00% en el caso de plusvalías por la parte de éstas que corresponda con la reversión de cualquier corrección de valor sobre la participación transmitida que hubiera sido considerada fiscalmente deducible en el IS.
- El gasto contable correspondiente a este gravamen especial no será fiscalmente deducible de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.
- No será de aplicación el gravamen especial en caso de transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español que posean, directa o indirectamente, participaciones en entidades residentes en territorio español o activos situados en dicho territorio y la suma del valor de mercado de unas y otros supere el 15,00% del valor de mercado de sus activos totales.

XII. GRAVAMEN ESPECIAL SOBRE DIVIDENDOS Y RENTAS DE FUENTE EXTRANJERA DERIVADAS DE LA TRANSMISIÓN DE VALORES REPRESENTATIVOS DE LOS FONDOS PROPIOS DE ENTIDADES NO RESIDENTES.

- El gravamen especial se devengará:
 - i. En el supuesto de dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes en territorio español, el día del acuerdo de distribución de beneficios por la junta general de accionistas, u órgano equivalente.
 - ii. En el supuesto de la transmisión de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, el gravamen especial se devengará el día en que se produzca la misma.
- El gravamen especial deberá autoliquidarse e ingresarse en el plazo de los 25 días naturales siguientes a la fecha de devengo.
- El modelo de declaración de este gravamen especial será el Modelo 250 (que será adaptado a dicho efecto).
- Con la presente medida se pretende facilitar la “repatriación” de beneficios en entidades no residentes que no se beneficien de las exenciones contempladas en el Impuesto sobre Sociedades ni del gravamen especial del 8% anteriormente citado.