



Julio 2012

Modificaciones fiscales establecidas por el RD-Ley 20/2012 de 13 de Julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad.

1. INTRODUCCIÓN

El pasado sábado, 14 de julio de 2012, se publicó en el Boletín Oficial del Estado el Real Decreto-ley 20/2012 ("RDL 20/2012"), de 13 de julio en el que se recogen medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad.

Estas medidas, tal y como se establece en la Exposición de Motivos, *"inciden, principalmente, en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en el Impuesto sobre Sociedades, y, en menor grado, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en los Impuestos Especiales."*

A continuación, procedemos a resumir las principales modificaciones fiscales introducidas:

2. MODIFICACIONES EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

- ✓ Se incrementa del 33 al 40% el porcentaje del coste de los materiales utilizados para considerar como entregas de bienes las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificaciones.
- ✓ Respecto a los tipos impositivos:
 - Suben tanto el tipo general (del 18% al 21%) como el tipo reducido (del 8% al 10%). El tipo superreducido es el único que se mantiene en el 4%.
 - Además, los siguientes bienes y servicios que hasta ahora tributaban al tipo reducido del 8%, pasarán a tributar al tipo general (21 %):
 - Los servicios mixtos de hostelería.
 - Los servicios de peluquería.
 - Los servicios funerarios.
 - La entrada a teatros, circos y demás espectáculos, así como los servicios prestados por artistas personas físicas.
 - Los servicios de televisión digital.
 - Los servicios deportivos y sanitarios no exentos.
 - Las flores y plantas ornamentales.
 - Las entregas de obras de arte.



- Por otra parte, también se modifican los tipos del régimen especial de recargo de equivalencia, pasando del 4 al 5,2% y del 1 al 1,4% respectivamente. Es de destacar que en los productos que hayan salido del tipo reducido al general, el recargo pasará del 1 al 5,2%, como en el caso de las flores y plantas vivas de carácter ornamental.
- En cuanto a las compensaciones del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, aumentan en dos puntos porcentuales, incrementándose del 10% al 12% y del 8,5% al 10,5%.

Estas modificaciones respecto a los tipos impositivos se aplicarán a partir del 1 de septiembre de 2012. No obstante, la modificación del tipo del 4 al 10% en la adquisición de vivienda se aplicará a partir del 1 de enero de 2013 si no se establece lo contrario, ya que no se ha derogado la norma transitoria que establece el tipo del 4% para la adquisición de vivienda hasta el 31 de diciembre de 2012.

Para determinar la fecha de realización de las operaciones habrá que atender los criterios generales del devengo del impuesto.

3. MODIFICACIONES EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

3.1. Medidas introducidas con carácter indefinido para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2012:

- ✓ Limitación de la deducción de gastos financieros: El importe del gasto financiero neto mínimo deducible se mantiene en 1.000.000€, como ya se estableció en el Real Decreto Ley 12/2012 de 30 de marzo. Sin embargo, se establece que este importe debe prorratearse en función de la duración del período impositivo, si éste fuese inferior al año natural.

La limitación será también de aplicación a las sociedades que no estén integradas en un grupo mercantil del artículo 42 del Código de Comercio. Se exceptúa de la aplicación de esta norma a las entidades aseguradoras, al igual que ya sucedía con las entidades de crédito.

3.2. Medidas introducidas para los períodos impositivos iniciados en 2012 y 2013:

- ✓ Introducción de nuevas limitaciones en la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores:

Se introducen limitaciones adicionales a las ya introducidas en el Real Decreto Ley 9/2011 de 19 de agosto. Las limitaciones son sólo aplicables a las sociedades cuyo volumen de operaciones hubiese superado la cifra de 6.010.121,04 euros durante los doce meses anteriores al inicio del ejercicio, y son las siguientes:

- Las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios en los doce meses anteriores al inicio del período fuese de al menos 60 millones de euros sólo podrán compensar bases imponibles de ejercicios anteriores hasta un importe máximo del 25% de la base imponible previa a dicha compensación. Antes este porcentaje era el 50%.
- Aquellas entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios en los doce meses anteriores al inicio del período impositivo sea de al menos 20 millones de euros e inferior a 60 millones de euros únicamente podrán compensar bases imponibles negativas de ejercicios anteriores hasta un importe máximo del 50% de la base imponible previa a dicha compensación. Antes este porcentaje era el 75%.
- Las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios en los doce meses anteriores al inicio del período impositivo sea inferior a 20 millones de euros, no tienen limitación alguna, pudiendo compensar hasta el 100% de la base imponible previa a dicha compensación.

En resumen, la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores de aquellas sociedades cuyo volumen de operaciones >6.010.121,04€ durante los doce meses anteriores al inicio del ejercicio, estará limitada de la siguiente manera:

Importe Neto Cifra de Negocios (INCN)	Importe máximo a compensar
INCN ≥ 60.000.000 €	25% BI
20.000.000€ ≤ INCN <60.000.000€	50% BI
INCN < 20.000.000€	100% BI (No limitación alguna)

- ✓ La **deducción del inmovilizado intangible de vida útil indefinida**: Se recorta del 10 al 2%, aplicándose ya en el cálculo del siguiente pago fraccionado.
- ✓ **Modificaciones en el cálculo de los pagos fraccionados**:
 - En el cálculo del pago por el sistema de base se ha de integrar el 25% de los dividendos y rentas de fuente extranjera exentos por el artículo 21 del TRLIS. Por tanto, la reducción será del 75% y no del 100%, como era antes de esta norma.
 - Para los sujetos pasivos que en los doce meses anteriores al inicio de los periodos impositivos **superen 6.010.12,04€ de volumen de operaciones** se vuelve a incrementar el porcentaje del pago fraccionado que se realice en la modalidad de base de la siguiente manera:

- Sujetos pasivos cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 10 millones de euros: el porcentaje resultará de multiplicar por cinco séptimos el tipo impositivo de gravamen redondeado por defecto. Por tanto, el porcentaje del pago fraccionado será del **21%**.
- Sujetos pasivos cuyo importe neto de la cifra de negocios sea de al menos 10 millones de euros e inferior a 20 millones de euros: el porcentaje resultará de multiplicar por quince veinteavos el tipo impositivo de gravamen redondeado por exceso. Por tanto, el porcentaje del pago fraccionado será del **23%**.
- Sujetos pasivos cuyo importe neto de la cifra de negocios sea de al menos 20 millones de euros pero inferior a 60 millones de euros: el porcentaje resultará de multiplicar por diecisiete veinteavos el tipo impositivo de gravamen redondeado por exceso. En consecuencia, el porcentaje del pago fraccionado será del **26%**.
- Sujetos pasivos cuyo importe neto de la cifra de negocios sea de al menos 60 millones de euros: el porcentaje resultará de multiplicar por diecinueve veinteavos el tipo impositivo de gravamen redondeado por exceso. Por tanto, el porcentaje del pago fraccionado será del **29%**.

Importe Neto Cifra de Negocios (INCN)	Porcentaje aplicable
INCN < 10.000.000 €	21%
10.000.000€ ≤ INCN <20.000.000	23%
20.000.000€ ≤ INCN <60.000.000€	26%
INCN ≥ 60.000.000€	29%

- Límite mínimo del pago fraccionado (aplicable a empresas con INCN de al menos 20 millones de euros) establecido para el sistema de base:
 - El importe mínimo del pago fraccionado se calculará multiplicando por 12 en lugar de 8% el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, y este resultado no podrá minorarse con las bases imponibles negativas pendientes de compensar. Tampoco podrá minorarse por bonificaciones ni retenciones soportadas.
 - Para las entidades en que al menos el 85% de sus ingresos son rentas de fuente extranjera exentas o con derecho a la deducción plena por doble imposición, el porcentaje mínimo pasa del 4 al 6%.

3.3. Medidas introducidas únicamente para el ejercicio 2012:

- ✓ **Gravamen especial sobre dividendos y rentas de fuente extranjera:** Se introduce un gravamen especial sobre determinadas rentas de fuente extranjera, que permite someter al tipo del 10% los dividendos y plusvalías derivadas de transmisión de participaciones en entidades no residentes cuyos beneficios no procedan de la realización de actividades empresariales en el extranjero. Se requiere participación de al menos un 5% y mantenimiento de la misma durante 1 año. Aplica a las rentas que se devenguen hasta 30 de noviembre de 2012.

4. MODIFICACIONES EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Las novedades introducidas hacen referencia a los porcentajes de retenciones e ingresos a cuenta y a la eliminación de la compensación fiscal por la deducción por adquisición de vivienda.

- ✓ **Incremento de retenciones e ingresos a cuenta:** se modifican los tipos correspondientes a las siguientes rentas:
 - Rendimientos de actividades profesionales
 - Rendimientos del trabajo derivados de impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares, o derivados de la elaboración de obras literarias, artísticas o científicas, siempre que se ceda el derecho a su explotación.

En ambos supuestos, el tipo general de retención e ingreso a cuenta se mantiene en el 15% hasta el 31 de agosto de 2012.

A partir del 1 de septiembre de 2012 y hasta el 31 de diciembre de 2013, este porcentaje se eleva al 21%.

Finalmente, **a partir del 1 de enero de 2014 el porcentaje aplicable será del 19%.**

Además, en aquellos supuestos de actividades profesionales en los que el porcentaje fuese del 7%, éste pasa a ser del 9% a partir del 1 de septiembre de 2012.

Los porcentajes anteriores se reducirán a la mitad cuando el contribuyente tenga derecho a la aplicación de la deducción por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla.

- ✓ **Compensación adquisición vivienda:** se suprime para 2012 la compensación por adquisición de vivienda habitual para los contribuyentes que la hubieran adquirido antes del 20 de enero de 2006.

5. MODIFICACIONES EN LOS IMPUESTOS ESPECIALES

Se introducen modificaciones en la imposición sobre las labores del tabaco, estableciendo las siguientes medidas:

- Un tipo mínimo para los cigarros y cigarrillos en 32 euros por cada 1.000 unidades.
- Un incremento en la fiscalidad mínima de los cigarrillos, fijando el tipo único en 119,1 euros por cada 1.000 cigarrillos.
- Respecto a los cigarrillos, se reduce el tipo impositivo proporcional a ellos aplicable de forma equivalente al incremento en el tipo de gravamen del IVA, y se eleva el tipo específico al 19,1%.
- Se eleva el impuesto mínimo de la picadura de liar, que queda fijado en 80 euros por kilogramo.

Las modificaciones relativas a los cigarrillos entrarán en vigor a partir del 1 de septiembre de 2012.

Atentamente,