

**C/M/S/ Albiñana & Suárez de Lezo**

**ALERTA TRIBUTARIA  
COMENTARIOS**

**NOVIEMBRE 2009**

## ÍNDICE

<b>I. -ANÁLISIS NORMATIVO.....</b>	<b>3</b>
<b>LEY 11/2009, DE 26 DE OCTUBRE, POR LA QUE SE REGULAN LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS COTIZADAS DE INVERSIÓN EN EL MERCADO INMOBILIARIO (SOCIMI).....</b>	<b>3</b>
<b>II.- RESEÑA DE OTRAS NORMAS RECIENTES.....</b>	<b>18</b>
<b>1.- NORMATIVA ESTATAL.....</b>	<b>18</b>
<b>2.- NORMATIVA AUTONÓMICA.....</b>	<b>19</b>
<b>III.- NOTICIAS DE PROYECTOS NORMATIVOS.....</b>	<b>20</b>

## I.- ANÁLISIS NORMATIVO

### LEY 11/2009, DE 26 DE OCTUBRE, POR LA QUE SE REGULAN LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS COTIZADAS DE INVERSIÓN EN EL MERCADO INMOBILIARIO (SOCIMI)<sup>1</sup>

#### Régimen fiscal de las SOCIMI

##### 1.- Opción por el Régimen Fiscal Especial (“Régimen SOCIMI” ó “Régimen”).

- **Adopción del acuerdo.**

En Junta General de Accionistas.

- **Comunicación de la opción.**

Se realizará antes de los tres últimos meses previos a la conclusión del período impositivo a la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del domicilio fiscal de la entidad. La comunicación extemporánea impide su aplicación en el periodo pretendido.

- **Inicio del Régimen y vigencia del mismo.**

Se aplicará en el periodo impositivo que finalice con posterioridad a la comunicación y en los sucesivos que concluyan antes de la comunicación de la renuncia al mismo.

##### 2.- Pérdida del Régimen.

La pérdida del Régimen SOCIMI, por cualquiera de los motivos expresamente contemplados en la Ley (Artículo 13), implica que no se pueda optar de nuevo por la aplicación del mismo, mientras no hayan transcurrido al menos cinco años desde la conclusión del último período impositivo en que fue de aplicación.

---

<sup>1</sup> En adelante la “Ley”.

### 3.- Incompatibilidades

El Régimen es incompatible con los regímenes fiscales especiales regulados en el Texto Refundido del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, “TRLIS”), con la excepción del Régimen Fiscal Especial de Reestructuraciones Empresariales<sup>2</sup>, el de Transparencia Fiscal Internacional y el de determinados contratos de arrendamiento financiero.

### 4.- Tributación de la SOCIMI en el Impuesto sobre Sociedades (“IS”).

- **Exención.**

En el 20 por ciento las rentas procedentes del arrendamiento de viviendas siempre que éstas representen más del 50 por ciento del activo de la entidad, determinado conforme los criterios contenidos en la Ley (tributación efectiva del 14,4 por ciento).

- **Devengo del IS.**

El devengo se producirá:

- El **día del acuerdo** de la Junta General de Accionistas de distribución de los beneficios del ejercicio correspondiente al período impositivo y, en su caso, de las reservas de ejercicios anteriores en los que se aplicó el Régimen.
- **El último día del período impositivo**, haya o no acuerdo de distribución de beneficios, por las rentas sujetas al tipo general del gravamen, así como cuando la SOCIMI haya obtenido pérdidas y cuando no haya beneficio repartible o disponga de reservas de forma diferente a su distribución.

- **Base imponible (BI).**

La cuantificación de la BI sigue las reglas del TRLIS, salvo la excepción comentada para el arrendamiento de viviendas (Exención).

- **Tipo de gravamen.**

- Con carácter general, será del **18 por ciento**. Previsiblemente alcanzará el 19 por ciento con la aplicación de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2010.

---

<sup>2</sup> Capítulo VIII del Título VII del TRLIS por el que se regula el Régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea.

- No obstante, tributarán al **tipo general** del IS las siguientes rentas: **(i)** las derivadas de la transmisión de los inmuebles o participaciones afectos a su objeto social principal cuando se haya incumplido el requisito de permanencia de al menos 3 años para inmuebles arrendados ó 7 años para aquéllos que hubieran sido auto promovidos (Artículo 3, apartado 3º de la Ley), los derivados de una transmisión en la que el adquirente sea una entidad vinculada que forma parte del mismo grupo (en el sentido del artículo 16 del TRLIS) o resida en un país o territorio con el que no exista efectivo intercambio de información tributaria, **(ii)** las que deriven del arrendamiento de dichos inmuebles cuando el arrendatario sea una entidad que forme parte del mismo grupo (en el sentido del citado artículo 16 del TRLIS) o resida en un país o territorio, con el que no exista intercambio de información o **(iii)** las derivadas de operaciones que no determinen un resultado por aplicación de la normativa contable.
- **Deducciones y bonificaciones.**

Con carácter general, la cuota íntegra total podrá reducirse en las deducciones y bonificaciones establecidas en el TRLIS (concretamente en los capítulos II, III y IV del Título VI). No obstante, respecto de la aplicación de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios (Artículo. 42 TRLIS) se establece:

  - Que las rentas derivadas de la transmisión de inmuebles y participaciones afectos al objeto social principal de la SOCIMI, realizadas una vez transcurridos los plazos de mantenimiento (3 ó 7 años), podrán beneficiarse de la deducción que resulte de aplicar el **6 por ciento** a la renta generada en esas operaciones que se haya integrado en la BI de la SOCIMI como consecuencia de la distribución de dividendos correspondiente a los beneficios derivados de esas operaciones.
  - Que las rentas derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales sujetas al tipo general de gravamen siguen la regla general del artículo.
- **Autoliquidación.**
  - Sobre la parte de BI del período impositivo que proporcionalmente se corresponda con el dividendo cuya distribución se haya acordado en relación

con el beneficio obtenido en el ejercicio, teniéndose en cuenta, en su caso, las cantidades distribuidas a cuenta, sin incluir las rentas que hubieran tributado al tipo general de gravamen.

- Sobre la parte de BI del período impositivo correspondiente a dicho ejercicio en la proporción existente entre el importe del dividendo cuya distribución se acuerde o de las reservas dispuestas y el beneficio obtenido en ese ejercicio, cuando la distribución del dividendo se realice con cargo a reservas o se dispongan estas últimas para una finalidad distinta de la compensación de pérdidas, procedentes de beneficios de un ejercicio en el que haya sido de aplicación el Régimen. A estos efectos, en dicha BI, reservas y beneficios no se incluirá la procedente de rentas sujetas al tipo general de gravamen.
- Será única e incluirá la BI que corresponda a los beneficios y reservas distribuidas, a las reservas dispuestas así como las demás rentas que estén sujetas al tipo general de gravamen.
- **Presentación de la declaración.**

En los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo.
- **Pagos fraccionados.**

Se efectuarán de acuerdo con el TRLIS (modalidad prevista en el artículo 45.2); esto es, en función de la cuota íntegra del último período impositivo.
- **Retenciones.**

Los dividendos distribuidos por la sociedad no estarán sometidos a retención o ingreso a cuenta, cualquiera que sea la naturaleza del socio que los perciba.
- **“Regularizaciones”.**
  - Si se incumple el período de permanencia de los inmuebles en el activo de la SOCIMI (3 ó 7 años), para cada inmueble, junto con la cuota del período, se ingresará el importe resultante de aplicar el porcentaje del 12 por ciento (15 por

ciento si rentas parcialmente exentas), a las rentas generadas por dichos inmuebles que formaron parte de la BI de la totalidad de los períodos impositivos en los que hubiera aplicado el Régimen, con adición de los intereses de demora.

Igualmente, la renta procedente del arrendamiento de dichos inmuebles devengada en el período impositivo en el que se produce el incumplimiento del requisito de mantenimiento, tributará al tipo general de gravamen. La misma regla resultará de aplicación respecto de la renta correspondiente a los beneficios no distribuidos derivada del arrendamiento de esos inmuebles en ejercicios anteriores, que se integrará en la autoliquidación del período impositivo en el que se produce el incumplimiento.

- El mismo régimen se aplicará cuando con anterioridad a la finalización del cumplimiento del plazo de mantenimiento (3 ó 7 años), la SOCIMI pase a tributar por otro régimen distinto en el IS.
  
- **Operaciones de reestructuración.**  
Se establece la presunción de que las operaciones de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de valores a las que resulte de aplicación el Régimen Fiscal Especial se efectúan con un motivo económico válido cuando la finalidad de aquéllas sea: (i) la creación de una o varias sociedades susceptibles de acogerse al Régimen SOCIMI o (ii) la adaptación, con la misma finalidad, de sociedades previamente existentes.

### **5.- Beneficios fiscales en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados.**

- **Exenciones en Operaciones Societarias:**
  - a. Constitución.
  - b. Aumento de capital.
  - c. Aportaciones no dinerarias.
  
- **Bonificación del 95 por ciento en la cuota para:**
  - a. Adquisición de viviendas destinadas al arrendamiento.
  
  - b. Adquisición de terrenos para la promoción de viviendas destinadas al arrendamiento.

Es *conditio sine que non* que se cumpla el requisito de mantenimiento previsto en la Ley de al menos 3 años para inmuebles arrendados o de 7 para aquéllos que hubieran sido auto promovidos (Artículo 3, apartado 3º).

## 6.-Tributación de los socios de la SOCIMI

- **Dividendos:**

- a. **Perceptor sujeto pasivo del IS o contribuyente del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR) con Establecimiento Permanente (EP).**

Se integra en la BI la renta correspondiente al dividendo distribuido con cargo a beneficios o reservas procedentes de rentas sujetas al tipo de gravamen del 18 por ciento elevada al íntegro, (como resultado de multiplicar por 100/82 el ingreso contabilizado correspondiente a los dividendos percibidos), sin posibilidad de aplicar sobre la cuota resultante la deducción para evitar la doble imposición interna (Artículo 30 TRLIS).

Se podrá deducir en la cuota íntegra el 18 por ciento (el tipo de gravamen del sujeto pasivo de ser inferior) de la renta integrada en la BI. En consecuencia, la tributación del socio asciende a un 12 por ciento, siendo la tributación final conjunta, con carácter general, del 30 por ciento.

No se aplicará esta deducción en determinados casos (los previstos en el artículo 30.4 del TRLIS, salvo la letra e)).

Los dividendos distribuidos con cargo a beneficios o reservas que hubieran tributado al tipo general en la SOCIMI, tributarán de conformidad con las reglas generales del IS.

- b. **Perceptor contribuyente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).**

El dividendo percibido estará exento en el IRPF.

- c. **Perceptor contribuyente del IRNR sin EP.**

El dividendo percibido estará exento salvo que sea residente en un país o territorio con el que no exista efectivo intercambio de información.

- **Ganancias de Capital:**

- a. **Perceptor sujeto pasivo del IS, o contribuyente del IRNR con EP.**

La parte de plusvalía que se corresponda con los beneficios no distribuidos que hubieran tributado en sede de la SOCIMI **al tipo de gravamen del 18 por ciento**, se elevará al íntegro (como resultado de multiplicar el importe de esos beneficios por 100/82), pudiéndose deducir de la cuota íntegra el 18 por ciento, o el tipo de gravamen del sujeto pasivo de ser inferior, del importe que resulte de dicha integración. En consecuencia, la tributación del socio asciende a un 12 por ciento, siendo la tributación final conjunta, con carácter general, del 30 por ciento.

No obstante, sobre la parte de plusvalía que se corresponda con los beneficios no distribuidos generados la SOCIMI que procedan de rentas **sujetas al tipo general de gravamen**, se podrá aplicar la deducción para evitar la doble imposición de plusvalías de fuente interna.

La pérdida generada en la transmisión de la participación no será deducible en el caso de adquisiciones previas a personas físicas o jurídicas vinculadas hasta el importe de la renta exenta que obtuvo el transmitente.

- b. **Perceptor contribuyente del IRPF.**

La ganancia o pérdida patrimonial se determinará según lo previsto en la Ley del IRPF<sup>3</sup> (Artículo 37.1 a), con las siguientes limitaciones:

- i. Si se obtuviera una ganancia, estará exenta con el límite cuantitativo de: la diferencia positiva entre el resultado de multiplicar el 10 por ciento del valor de adquisición por el número de años de tenencia de la participación durante los que aplicó el Régimen, y el importe de los dividendos exentos percibidos durante el tiempo de la tenencia de la participación transmitida.

Como excepción, la ganancia patrimonial generada en la transmisión de la participación no estará exenta en el caso de que se hubiese adquirido

---

<sup>3</sup> 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.

a una entidad vinculada hasta el importe de la pérdida que obtuvo dicha entidad en la transmisión de esa participación.

- ii. Si se obtuviera una pérdida, sólo se computaría la parte que excediera del importe de los dividendos exentos percibidos durante el año anterior a la transmisión de la participación en la SOCIMI.

**c. Perceptor contribuyente del IRNR sin EP.**

Mismas reglas que en el IRPF, salvo que resida en un país o territorio con el que no exista efectivo intercambio de información tributaria.

### 7.- “Entrada - salida” del Régimen SOCIMI.

No pretendemos ser exhaustivos en este punto, por lo que remitimos al lector al precepto de la Ley (Artículo 12) para su análisis, si bien enunciamos los aspectos que contempla la norma a este respecto con los dos supuestos de entrada al Régimen y salida del mismo:

- **“Entrada” al Régimen.**

Se prevén reglas específicas respecto de:

- a. Bases Imponibles Negativas (en adelante, “**BINS**”) pendientes de compensación.
- b. La renta derivada de la transmisión de inmuebles poseídos con anterioridad a la aplicación de este Régimen, realizada en períodos en que es de aplicación dicho régimen y las rentas procedentes de la transmisión de las participaciones en otras sociedades (Artículo 2.1 de la Ley) así como al resto de elementos del activo.
- c. Las deducciones en cuota íntegra pendientes de aplicar.

- **“Salida” del Régimen”.**

Se prevén reglas específicas respecto de:

- a. BINS pendientes de compensación.
- b. Las bases imponibles que se correspondan con beneficios no distribuidos de la sociedad generados en períodos impositivos en los que fue de aplicación este Régimen que no se correspondan con rentas sujetas al tipo general de gravamen.

- c. La renta derivada de la transmisión de determinados inmuebles poseídos al inicio del período impositivo en que la sociedad pase a tributar por otro régimen fiscal distinto, realizada en períodos en que es de aplicación ese otro régimen, así como aquellas rentas procedentes de la transmisión de las participaciones en otras (Artículo 2.1 de la Ley).
- d. Las deducciones en cuota íntegra pendientes de aplicar.
- e. Los dividendos distribuidos con cargo a reservas así como la renta generada en la transmisión de determinadas participaciones del capital de entidades, que cumplan, en ambos caso, las condiciones que establece la norma.

### 8.- Obligaciones de Información

En la Ley (Artículo 11) se establecen obligaciones de información, cuyo incumplimiento puede dar lugar a la comisión de infracciones tributarias y, por ende, a la imposición de sanciones de la misma naturaleza, que oscilarán entre 1.500 euros por cada dato omitido, falso o inexacto hasta 15.000 euros si se trata de conjunto de datos o, entre otras, 30.000 euros si se incumple la obligación de suministrar información detallada sobre los cálculos efectuados para determinar el resultado de la distribución de los gastos entre las distintas fuentes de renta.

### 9.- Régimen transitorio de las SOCIMI

*Grosso modo*, y sin perjuicio de la remisión al lector a las Disposiciones Transitorias de la Ley, se regula un régimen transitorio que, en esencia, establece:

- La posibilidad **de optar por el Régimen SOCIMI** aun cuando no se cumplan todos los requisitos establecidos por la Ley, siempre que éstos se cumplan en el plazo de 2 años desde la fecha de la opción.
- **Si los socios son contribuyentes del IRPF o del IRNR sin EP**, el Régimen SOCIMI resultará de aplicación si la entidad que optó por el citado Régimen cumple los requisitos exigidos en la Ley en el momento en que el contribuyente presente la autoliquidación por dichos Impuestos, sin perjuicio de regularizaciones ulteriores.
- **Si los socios son sujetos pasivos del IS o contribuyentes del IRNR con EP**, aplicarán Régimen aún cuando la sociedad no cumpla los requisitos exigidos en la Ley en el

momento en que el sujeto pasivo o contribuyente presente la autoliquidación por dichos impuestos. Si dichos requisitos no se cumplieran en el plazo de dos años contados desde la fecha de la opción, el sujeto pasivo o contribuyente podrá solicitar la rectificación de la misma al objeto de poder aplicarse el régimen fiscal general que corresponda.

- **Respecto del periodo de arrendamiento**, hasta el 31 de diciembre de 2010, el período de arrendamiento de tres años previsto en la Ley será de dos o de un año para aquellos bienes inmuebles que hubieran permanecido en el activo de la sociedad y hubieran estado arrendados u ofrecidos en arrendamiento en los cinco o diez años anteriores, respectivamente, a la fecha de la opción por la aplicación del Régimen SOCIMI.

### **10.- Entrada en vigor.**

La Ley entró en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Estado -27 de octubre de 2009-, siendo de aplicación a los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2009, sin perjuicio de ciertos matices, que más adelante se comentarán (Disposición Final Duodécima de la Ley).

## Novedades de la Ley respecto de distintos tributos

### 1.- Impuesto sobre Sociedades (“IS”).

- **Corrección por deterioro de participaciones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas (Artículo 12.3 TRLIS).**

Con efectos retroactivos para los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2008 se permite que, para el cálculo del ajuste fiscal extracontable por deterioro de participaciones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas, se corrija el importe de los fondos propios de la entidad participada en el importe de las deducciones y ajustes positivos que la propia participada haya practicado con motivo del deterioro de sus participaciones en otras entidades del grupo, multigrupo y asociadas, (de acuerdo con la norma mercantil) en virtud del mismo precepto.

Con ello se asimila la norma de cálculo del deterioro a la anterior a la aprobación del nuevo Plan General de Contabilidad.

Posibilita, por tanto, que se revise el importe de la corrección valorativa que se realizó en la autoliquidación por el ejercicio/periodo impositivo de 2008 y que se pueda instar la rectificación de la autoliquidación que en su día se presentó.

- **Tipo de gravamen de instituciones de inversión colectiva inmobiliaria (Artículo 28.5.c) TRLIS).**

Se expande el ámbito objetivo de aplicación del tipo impositivo del 1 por cierto por parte de sociedades y fondos de inversión inmobiliaria, al eliminarse el requisito de inversión de, al menos, un 50 por ciento de su activo de forma directa o indirecta en viviendas, residencias estudiantiles y residencias de la tercera edad. Si bien se condiciona la aplicación de este tipo de gravamen especial a que los Estatutos de la entidad prevean la no distribución de dividendos.

- **Régimen de consolidación fiscal. Definición del grupo fiscal (Artículos 67.2 y 69.1 TRLIS).**

Para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2010, si bien se mantiene el porcentaje de participación directa o indirecta de, al menos, un 75 por ciento del capital social para entender que una sociedad es dominante/dominada de otra,

se reduce este porcentaje al 70 por ciento en el supuesto de participaciones en sociedades cuyas acciones estén admitidas a negociación en un mercado regulado.

- **Régimen Fiscal de determinados contratos de arrendamiento financiero (Nueva Disposición Transitoria Trigésima).**

Se elimina, para los contratos de arrendamiento financiero vigentes cuyos periodos anuales de duración se inicien dentro de los años 2009, 2010 y 2011, la obligación de que las cuotas de recuperación del coste del bien permanezcan iguales o tengan carácter creciente, con el límite de que el importe anual de dicha parte de las cuotas satisfechas en 2009, 2010 y 2011 no exceda del 50% (leasing sobre bienes muebles) o del 10% (leasing sobre bienes inmuebles o establecimientos industriales) del coste del bien.

## **2.-Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (“IRPF”)**

- **Renta del ahorro (Artículo 46 de la LIRPF).**

Con eficacia a partir del 1 de enero de 2009, se integran en la renta del ahorro (tipo del 18% hasta que entre en vigor la Ley de Presupuestos proyectada para 2010, de aprobarse en sus términos como es previsible) los rendimientos que se obtengan por personas físicas por la cesión de capitales propios a entidades vinculadas siempre que la cuantía de los capitales cedidos no supere el importe resultante de multiplicar por tres los fondos propios de la entidad vinculada, que se correspondan con el porcentaje de participación del contribuyente en la fecha de devengo del Impuesto (en caso de que la vinculación no se defina en función de la relación socio o partícipe-entidad, se tomará en cuenta un porcentaje de participación del 5 por ciento). Los rendimientos generados por el exceso de capitales cedidos se incorporarán a la renta general (que tributa a escala con arreglo a las normas generales del Impuesto).

## **3.- Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (“ITP-AJD”)**

- **Beneficios fiscales (Artículo 45.I.B.20.3 de la LITP y AJD).**

Se elimina la exigencia de que las sociedades y fondos de inversión inmobiliaria tengan que invertir, al menos, el 50% de su activo en viviendas, residencias estudiantiles y residencias de la tercera edad para poder aplicar la exención en la modalidad de

Operaciones Societarias del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante, “ITP y AJD”) a las operaciones de constitución, aumento de capital, fusión, escisión y aportación no dineraria.

- **Transmisiones de valores representativos de la participación en el capital de sociedades inmobiliarias.**

Se excluyen de la calificación de bienes inmuebles, en lo relativo al cómputo de la composición del activo (apartado 2 del artículo 108 de la Ley 24/1988 del Mercado de Valores), las concesiones administrativas y determinados elementos patrimoniales afectos a las mismas (regulados en el Reglamento (CE) No 254/2009 de la Comisión de 25 de marzo de 2009, que modifica el Reglamento (CE) No 1126/2008, por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales de Contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) No 1606/2006 del Parlamento Europeo y del Consejo, en lo que respecta a la Interpretación N° 12 del Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera).

La norma (que se alinea con la calificación contable que la norma comunitaria asigna a las concesiones) retrotrae sus efectos al 29 de marzo de 2009, fecha de entrada en vigor de la norma comunitaria.

Se requiere el análisis (a cargo del Gobierno, previa consulta a las Comunidades Autónomas) de la adecuación del precepto a la “normativa europea” a la vista del expediente de infracción respecto del artículo que analizamos, abierto a España por la Comisión Europea.

#### **4.- Impuesto sobre el Valor Añadido (“IVA”).**

- **Modificación de la base imponible en operaciones con precio aplazado impagadas (Artículo 80.Cuatro LIVA).**

Con vigencia desde el 28 de octubre del año en curso, se alivian los requisitos en el supuesto de operaciones a plazos o con precio aplazado (aquéllas en las que se haya pactado que la contraprestación deba hacerse efectiva en uno o varios pagos sucesivos siempre que entre el devengo del Impuesto y el vencimiento del último o único pago supere el plazo de un año). Se permite computar el periodo de un año para rectificar la

base imponible desde el vencimiento del plazo o plazos impagados, en lugar de computar dicho plazo desde la fecha de devengo de la operación (en las operaciones a plazo el devengo se produce íntegramente en el momento de puesta a disposición del bien entregado).

Será suficiente con instar el cobro de uno de los plazos mediante reclamación judicial para modificar la base imponible en la proporción que corresponda por el plazo o plazos impagados, sin que sea precisa la reiteración de reclamaciones judiciales.

- **Inversión del sujeto pasivo: derechos de emisión (Artículo 84.Uno.2º LIVA).**

Con vigencia del 28 de octubre de este año, se añade un nuevo supuesto de inversión del sujeto pasivo, al atribuirse tal carácter a los empresarios o profesionales para quienes se presten servicios que tengan por objeto derechos de emisión, reducciones certificadas de emisiones y unidades de reducción de emisión de gases de efecto invernadero (Ley 1/2005). Es indiferente que el prestador esté establecido o no en el ámbito territorial de aplicación del Impuesto.

- **Tipos impositivos de arrendamientos con opción de compra de viviendas (Artículo 91.Uno y Dos LIVA).**

Se prevé un nuevo supuesto de prestación de servicios al que resulta de aplicación el tipo de gravamen reducido del 7 por ciento: el arrendamiento con opción de compra de edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas, incluidas las plazas de garaje, con un máximo de dos unidades, y anexos en ellos situados que se arrienden conjuntamente.

El tipo se reduce al 4%, de cumplirse las condiciones enunciadas, si se trata de viviendas que estén calificadas administrativamente como de protección oficial de régimen especial o de promoción pública.

La tributación a los tipos mencionados resultará aplicable a las “rentas” correspondientes a contratos de arrendamiento con opción de compra de viviendas que resulten exigibles a partir del 28 de octubre del año en curso siempre que no se hubiese ejercitado la opción de compra.

- **Otras previsiones.**

Se requiere al Gobierno la elaboración de una norma reglamentaria, antes de que concluya el año en curso, previo acuerdo con las Comunidades Autónomas, con el propósito de clarificar y precisar el término “obras análogas” en el IVA al objeto ampliar el ámbito del concepto rehabilitación de vivienda en el Impuesto (Art. 20.1.22º, párrafo cuarto de la LIVA).

## **5.- Impuesto General Indirecto Canario (“IGIC”).**

Se incorporan las modificaciones comentadas respecto del Impuesto sobre el Valor Añadido, en el Impuesto General Indirecto Canario.

## **6.-Exclusión del comentario de otras normas.**

No entretenemos al lector con el análisis de otras modificaciones tributarias “de arte menor” por carecer de alcance general al referirse a determinadas tasas, al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte o al retoque del precepto relativo a la sujeción al tipo del 4 % en el IVA de determinados servicios relativos a personas con minusvalía.

## II. RESEÑA DE OTRAS NORMAS RECIENTES

### 1.- Normativa Estatal.

- **Real Decreto 1298/2009, de 31 de julio.**

Se modifica el Reglamento de ordenación y supervisión de los seguros privados, aprobado por el Real Decreto 2486/1998, de 20 de noviembre, y el Reglamento de mutualidades de previsión social, aprobado por el Real Decreto 1430/2002, de 27 de diciembre.

- **Real Decreto 1299/2009, de 31 de julio.**

Se modifica el Reglamento de planes y fondos de pensiones, aprobado por el Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero.

- **Resolución de 31 de julio de 2009 de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.**

Se modifica la Resolución de 19 de febrero de 2004, sobre organización y atribución de funciones en el ámbito de competencias del Departamento de Gestión Tributaria.

- **Resolución de 31 de julio de 2009 de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.**

Se modifica la Resolución de 24 de marzo de 1992, sobre organización y atribución de funciones a la Inspección de los Tributos en el ámbito de la competencia del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria.

- **Real Decreto 1386/2009, de 28 de agosto.**

Se modifica el Real Decreto 1127/2008, de 4 de julio, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Economía y Hacienda.

**2.- Normativa Autonómica.**

- **Comunidad Autónoma de Madrid:**  
**Ley 4/2009, de 20 de julio, de medidas fiscales contra la crisis económica.**
- **Comunidad Autónoma de Andalucía:**  
**Decreto Legislativo 1/2009, de 1 de septiembre. Se aprueba el texto refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos.**

### III) PROYECTOS NORMATIVOS

Se telegrafía un avance de la normativa que actualmente se encuentra en tramitación parlamentaria. Sin perjuicio de que, en el momento en el que se publiquen estas normas en el Boletín Oficial del Estado, se remita un análisis más detallado de las principales novedades que supongan.

#### **1.- Proyecto de Ley por el que se trasponen determinadas directivas en el ámbito de la imposición indirecta (“Paquete IVA”) y se modifica la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes para adaptarla a la normativa comunitaria.**

- **Impuesto sobre el Valor Añadido (“IVA”)**
  - a. Se modifican las reglas de localización de las prestaciones de servicios (lo que implica una nueva redacción de los artículos 69, 70 y 72 de la Ley del IVA). Se muta de la regla general actual basada en la tributación de las prestaciones de servicio en origen, siempre y cuando la sede del prestador del servicio o el establecimiento permanente se encontraran en el Territorio de Aplicación del Impuesto (TAI) y adquiere protagonismo la tributación en destino como regla de localización general cuando el destinatario sea empresario o profesional actuando como tal (Business to Business -B2B-) y en origen cuando el destinatario sea un particular (Business to Consumers -B2C-).
  - b. En atención al cambio de criterio señalado, se realizan los ajustes técnicos precisos (modificación del artículo 70) al objeto de mantener –allí donde no entra la regla general – el criterio de tributación aplicable hasta ahora (por ej., lugar de ubicación de inmuebles en servicios inmobiliarios o lugar de prestación material en servicios culturales, deportivos y ferias o en determinados servicios). Por otra parte, se regulan ciertas especialidades, tales como los servicios de restauración y catering o los arrendamientos a corto plazo de medios de transporte.
  - c. Como consecuencia de las novedades descritas, se aprueba el nuevo contenido del modelo 349, en el cual deberán incluirse, cuando entren en vigor las normas aludidas, los servicios intracomunitarios (prestados y recibidos). Ello facilitará el control de las operaciones para poder informar al Estado de destino.

- d. Se prevé un nuevo procedimiento de “ventanilla única” relativo a la devolución del IVA de No Establecidos en Estados Miembros. Así, los empresarios o profesionales establecidos en el TAI podrán solicitar la devolución del IVA soportado en otros Estados Miembros, a través del portal creado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Por el contrario, los empresarios o profesionales No Establecidos a efectos del IVA en el TAI, podrán solicitar la devolución del IVA soportado en el mismo a través de los portales creados por las Autoridades Fiscales del Estado en el que esté establecido.
- **Impuestos Especiales (en adelante, “I.EE.”).**  
Se reforma la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales para adaptarla al nuevo sistema de control informatizado de movimientos de productos objeto de estos Impuestos en el marco legal Comunitario.
  - **Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (“IRNR”).**  
Se introducen algunas modificaciones en el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes a efectos de favorecer la libertad de circulación de trabajadores, de prestación de servicios y de movimientos de capitales acordes con el Derecho Comunitario.

En este sentido, (i) se declaran exentos los dividendos y participaciones en beneficios obtenidos sin mediación de establecimiento permanente por fondos de pensiones equivalente a los regulados en el texto refundido de la Ley de Planes y fondos de pensiones, que sean residentes en otro Estado Miembro de la Unión Europea y (ii) se establecen reglas especiales para la determinación de la base imponible correspondiente a rentas que se obtengan sin mediación de establecimiento permanente por contribuyentes residentes en otro Estado Miembro.

### 2.- Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2010.

- **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (“IRPF”).**
  - Se suprime la deducción de 400 euros aplicable a las rentas del trabajo y de actividades económicas.

- Se aprueban nuevos tipos impositivos aplicables sobre la base liquidable del ahorro, que pasa a gravarse, al 19 por ciento, para los primeros 6.000 euros y, al 21 por ciento, el resto.
- Se aprueba una reducción del 20 por ciento aplicable sobre el rendimiento neto positivo declarado por la realización de actividades económicas, cumpliendo determinadas condiciones.
- Se modifica el porcentaje de retención e ingreso a cuenta de los rendimientos a los que resultaba aplicable el tipo del 18 por ciento, pasando a ser del 19 por ciento (transmisión/reembolso de acciones y participaciones de instituciones de inversión colectiva, premios, rendimientos del capital mobiliario, etc.).
- **Impuesto sobre Sociedades (“IS”).**
  - a. Se reduce en 5 puntos porcentuales el tipo de gravamen aplicable a las empresas de reducida dimensión (20 por ciento para los primeros 120.202,41 euros de base imponible y 25 por ciento para el exceso).
  - b. El porcentaje de retención general se incrementa del 18 por ciento al 19 por ciento en consonancia con el tipo de gravamen de la base liquidable del ahorro en el IRPF.
- **Impuesto sobre el Valor Añadido.**
  - a. A partir del 1 de julio de 2010, se incrementa el tipo impositivo del 16 al 18 por ciento y el tipo reducido del 7 al 8 por ciento.
  - b. El tipo superreducido del 4 por ciento permanece inalterado.

### **3.- Proyecto de Ley Orgánica de modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas y Proyecto de Ley por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía.**

- Se renuevan los porcentajes de rendimientos y algunas competencias normativas que se ceden a las Comunidades Autónomas correspondientes al IRPF, al IVA y a los II.EE. de Fabricación sobre la Cerveza, el Vino y bebidas Fermentadas, los Productos

- Intermedios, el Alcohol y Bebidas Derivadas, los Hidrocarburos y las Labores del Tabaco.

Se modifican los puntos de conexión relativos a determinados Impuestos. La modificación que nos parece más relevante se refiere al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en el que se altera el criterio de cesión del rendimiento y el punto de conexión normativo. El rendimiento se cede, como en la norma actual, a la Comunidad Autónoma en la que el causante tenga su residencia habitual a la fecha del devengo del Impuesto, pero determinar la residencia habitual se atiende al mayor número de días que se haya residido en el territorio de una Comunidad Autónoma durante el periodo de los cinco años inmediatos anteriores, contados de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo. La normativa aplicable será la de la Comunidad Autónoma beneficiaria del rendimiento del Impuesto.

Bajo la normativa actual ambas circunstancias pueden no coincidir, al fijarse la residencia habitual en función del mayor número de días del año inmediato anterior, contado de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo, en tanto que la normativa aplicable (punto de conexión) atiende al hecho de haber residido en una Comunidad Autónoma durante los cinco años anteriores, contados de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo. Si no se puede determinar la norma aplicable con tal criterio (por haber acaecido cambios de residencia) se aplica la norma estatal.

**4.- Proyecto de Real Decreto de modificación de determinadas obligaciones tributarias formales y procedimientos de aplicación de los tributos, de adaptación de la normativa tributaria a las disposiciones comunitarias y de modificación de otras normas con contenido tributario.** Afecta a las normas reglamentarias y materias siguientes:

- **Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.**
  - a. Obligaciones censales de empresarios, profesionales y retenedores.
  - b. Declaración anual de operaciones con terceros (Modelo 347).

- c. Declaración informativa de operaciones incluidas en los libros registro (Modelo 340).
  - d. Obligaciones de las entidades de crédito de informar acerca de préstamos y créditos y de movimientos de efectivo.
  - e. Interrupción injustificada de los procedimientos de aplicación de los tributos. Se introduce nueva causa relativa a la solicitud de información a otros órganos administrativos “por cualquier medio”.
  - f. Se habilita la posibilidad de asignar a los obligados tributarios, que no sean personas físicas, una dirección de correo electrónico para recibir notificaciones tributarias.
  - g. Se prevé que los procedimientos de rectificación podrían finalizar como consecuencia del inicio de un procedimiento de comprobación e investigación.
  - h. Se regula el ejercicio de las potestades de los Órganos de inspección para la ejecución de resoluciones administrativas y judiciales.
- **Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.**

Se incorpora un nuevo dato a incluir en la declaración anual de retenciones e ingresos a cuenta (minoración de las retenciones en el caso de adquisición o rehabilitación de vivienda habitual mediante financiación ajena).
  - **Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.**

Se excluye, tanto de la obligación de soportar como de practicar retenciones, a las Sociedades de Gestión de los Sistemas de Registro, Compensación y Liquidación de Valores en relación con las rentas derivadas de los préstamos de valores realizados por dicha entidad como mecanismo de aseguramiento de la liquidación en plazo de las operaciones bursátiles.

- **Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, que aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.**
  - a. Se regula el nuevo sistema de “ventanilla única”, a fin de que los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto soliciten la devolución de las cuotas soportadas en el mismo.
  - b. Se modifica la revisión del contenido y plazos de presentación de la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias (Modelo 349)

## CMS y oficinas asociadas



### Facts and Figures

- 53 offices
- 47 cities
- 27 countries:
- European countries  
Austria, Belgium, Bosnia and Herzegovina, Bulgaria, Croatia, Czech Republic, France, Germany, Hungary, Italy, The Netherlands, Poland, Romania, Russia, Serbia, Slovakia, Slovenia, Spain, Switzerland, Ukraine and United Kingdom
- Outside Europe  
Algeria, Argentina, Brazil, China, Morocco and Uruguay
- c 600 partners
- > 2,400 total lawyers
- c 4,600 total staff
- Combined annual turnover:  
EUR 827 million (2008)



CMS Adonnino Ascoli & Cavasola Scamori (Roma); CMS Albiñana & Suárez de Lezo, S.L.P. (Madrid); CMS Bureau Francis Lefebvre (Paris); CMS Cameron McKenna LLP (London); CMS DeBacker (Brussels); CMS Derks Star Busmann (Amsterdam); CMS von Erlach Henrici Ltd. (Zurich); CMS Hasche Sigle (Berlin) and CMS Reich-Rohrwig Hainz Rechtsanwälte GmbH (Vienna). Head office of each firm in brackets.

CMS Albiñana & Suárez de Lezo, C/ Génova, 27 – 28004 Madrid – España  
T +34 91 451 93 00 – F +34 91 442 60 45 – madrid@cms-asl.com

CMS Albiñana & Suárez de Lezo es una de las firmas de abogados con más historia y prestigio del mercado español, con oficinas en Madrid, Sevilla y Marbella. Combinamos tradición y vanguardia, experiencia e innovación como valores para lograr la máxima satisfacción de los clientes. Con 90 abogados, nuestra finalidad es mantener una relación estrecha de trabajo con el cliente para comprender y anticipar sus necesidades y estar a su entera disposición para llevar a cabo sus objetivos de negocio. Despacho multidisciplinar, ofrecemos a través de nuestras distintas áreas de experiencia un servicio completo de asesoramiento legal y fiscal que cubre todas las necesidades de nuestros clientes.  
www.cms-asl.com

CMS aims to be recognised as the best European provider of legal and tax services. We combine deep local expertise and the most extensive presence in Europe with cross-border consistency and coordination. CMS has a common culture and a shared heritage which make us distinctively European.

CMS operates in 27 jurisdictions, with 53 offices in Western and Central Europe and beyond. CMS was established in 1999 and today comprises nine CMS firms, employing over 2,400 lawyers. CMS is headquartered in Frankfurt, Germany. CMS member firms are: CMS Adonnino Ascoli & Cavasola Scamoni (Italy); CMS Albiñana & Suárez de Lezo, S.L.P. (Spain); CMS Bureau Francis Lefebvre (France); CMS Cameron McKenna LLP (UK); CMS DeBacker (Belgium); CMS Derks Star Busmann (The Netherlands); CMS von Erlach Henrici Ltd. (Switzerland); CMS Hasche Sigle (Germany) and CMS Reich-Rohrwig Hainz Rechtsanwälte GmbH (Austria). CMS offices and associated offices: Amsterdam, Berlin, Brussels, London, Madrid, Paris, Rome, Vienna, Zurich, Aberdeen, Algiers, Antwerp, Arnhem, Beijing, Belgrade, Bratislava, Bristol, Bucharest, Budapest, Buenos Aires, Casablanca, Cologne, Dresden, Duesseldorf, Edinburgh, Frankfurt, Hamburg, Kyiv, Leipzig, Ljubljana, Lyon, Marbella, Milan, Montevideo, Moscow, Munich, Prague, São Paulo, Sarajevo, Seville, Shanghai, Sofia, Strasbourg, Stuttgart, Utrecht, Warsaw and Zagreb. The members of CMS are in association with The Levant Lawyers with offices in Abu Dhabi, Beirut, Dubai and Kuwait City.  
www.cmslegal.com