



4 QUATRO

Boletín trimestral legal y tributario

Nº 4 – 2010

Índice:

	Páginas
I. Norma del trimestre: Novedades tributarias 2011	1-10
II. Novedades legislativas septiembre-diciembre 2010	11-17
III. Apuntes Prácticos	18-20



I. Norma del trimestre: Novedades Tributarias 2011

El proceso de reformas en materia económica acometidas con el gobierno que se ha sustanciado en Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo (y, en menor medida, en otras normas como la Ley 40/2010 y el Real Decreto 14/2010 en las que se han realizado mejoras o reajustes normativos en materia tributaria) ha venido a coincidir en el tiempo con la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011.

Considerando lo anterior, y dado el alto componente tributario de los textos normativos citados, damos la consideración de “Norma del trimestre” a las Novedades tributarias para 2011 y reseñamos brevemente las mismas.

No obstante, cuando se considere de interés, se indicaran otras novedades normativas incluidas en las disposiciones objeto de comentario.

En el ámbito puramente fiscal, con carácter general, las principales Novedades que se introducen para 2011 son las siguientes:

- 1.1. Se crean dos nuevos tramos en el IRPF con unos tipos marginales máximos más elevados.
- 2.2. Se introduce un límite cuantitativo a la aplicación de la reducción del 40% de los rendimientos irregulares del trabajo.
- 3.3. Se suprime la deducción por nacimiento o adopción.
- 4.4. Se modifican las deducciones por adquisición y arrendamiento de vivienda habitual.
- 5.5. Se introducen medidas anti-diferimiento para las rentas percibidas por los accionistas de sociedades de inversión de capital variable (SICAV).
- 6.6. Se reduce el Impuesto sobre Sociedades para las PYMES.
- 7.7. Se extienden y amplían los supuestos de libertad de amortización.
- 8.8. Supresión de la depreciación fiscal del fondo de comercio financiero respecto de entidades de la UE.
- 9.9. Mejoras técnicas en la Deducción por doble Imposición de dividendos.
- 10.10. Se exonera del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados a las operaciones societarias dirigidas a la creación, capitalización y mantenimiento de las empresas.
- 11.11. En el Impuesto sobre la Renta de los No Residentes y del Impuesto sobre el Valor Añadido, se introducen modificaciones para la adecuación de la normativa interna a la jurisprudencia y legislación comunitaria.



I. Norma del trimestre: Novedades Tributarias 2011

Se producen, en otros ámbitos diferentes, medidas de distinto signo con la finalidad de facilitar y fomentar la inversión que se refieren a:

1. Eliminación de la obligatoriedad del Recurso Cameral Permanente.
2. Creación de empresas en 24 horas.
3. Publicidad de actos societarios.

• Novedades en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Con efectos para el ejercicio 2011 se introducen las siguientes modificaciones en la Ley del IRPF:

a) Se crean dos nuevos tramos en el IRPF con unos tipos marginales máximos más elevados.

La escala general (estatal) del Impuesto queda modificada para añadir dos nuevos tramos elevándose el tipo marginal máximo. De esta manera, las bases comprendidas entre 120.000,20 euros y 175.000,20 euros tributarán al 22,5% y las bases a partir de 175.000,20 euros tributarán al 23,5% en la escala estatal.

Lo anterior supone un incremento del 1% y 2% respectivamente para cada tramo y que, una vez aprobada la escala autonómica por las CCAA correspondientes, se incremente el tipo marginal máximo del 43% que venía aplicando hasta 31 de diciembre de 2010 hasta el **44%** y **45%** respectivamente para CCAA que no aprueben una escala autonómica distinta de la establecida con carácter supletorio.

No obstante, algunas de las comunidades autónomas han aprobado nuevos tramos y tipos máximos que llegan a alcanzar el **49%** (incluyendo la escala nacional y autonómica), como sucede en el caso de Cataluña para bases a partir de 175.000,20 euros.

b) Se introduce un límite cuantitativo a la aplicación de la reducción del 40 por 100 de los rendimientos irregulares del trabajo.

Se establece un límite máximo anual de 300.000 euros en la cuantía de la reducción del 40% que resulta aplicable (que con anterioridad no tenía límite) a rendimientos del trabajo cuando el período de generación del rendimiento sea superior a dos años o se trate de rendimientos que se califiquen reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo.



I. Norma del trimestre: Novedades Tributarias 2011

Dicho límite no aplica para determinadas prestaciones recibidas en forma de capital (fundamentalmente seguros colectivos que instrumenten compromisos por pensiones o prestaciones derivadas de planes de pensiones), pero si a las opciones sobre acciones que, pese a mantener su límite autónomo, se ven afectadas por el máximo anual.

c) Deducción por nacimiento o adopción.

Se suprime la deducción por nacimiento o adopción, con efectos desde el 1 de enero de 2011. Pese a ello, para los nacimientos o adopciones producidos o constituidos en 2010, se mantiene el derecho a la deducción siempre que la inscripción en el Registro Civil se efectúe antes del 31 de enero de 2011.

d) Deducciones por adquisición y arrendamiento de vivienda habitual.

Se modifica la deducción por inversión en vivienda habitual en el IRPF, que sólo será aplicable a los contribuyentes cuya base imponible sea inferior a 24.107,20 euros anuales.

Se establece un régimen transitorio (nueva DT 18ª LIRPF) que permite aplicar, sin límite de base imponible, la deducción por inversión en vivienda habitual de quienes comprometieron su inversión en vivienda con anterioridad a 1 de enero de 2011.

Se modifica también, potenciándola, la deducción por alquiler de vivienda habitual, al objeto de equipararla a la de adquisición.

Por otro lado se completan las modificaciones realizadas en materia de vivienda, con el incremento de la bonificación en el IRPF del rendimiento neto procedente del arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda, que pasa del 50% al 60%.

e) Se introducen medidas anti-diferimiento para las rentas percibidas por los accionistas de sociedades de inversión de capital variable (SICAV).

Con efectos a partir de 23 de septiembre de 2010, se gravan como renta del ahorro las percepciones derivadas de las reducciones de capital social con devolución de aportaciones de los socios de las SICAV, así como en el supuesto de reparto de prima de emisión de acciones a estos últimos, corrigiéndose el anterior diferimiento de la tributación en sede de aquellos.

Esta medida se acompaña en el Impuesto sobre Sociedades y en el Impuesto sobre la Renta de los No Residentes con cambios normativos equivalentes.



I. Norma del trimestre: Novedades Tributarias 2011

• Novedades en el Impuesto sobre Sociedades (IS)

Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011, se introducen las siguientes modificaciones en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (Ley del IS):

a) Se eleva el umbral de importe neto de la cifra de negocios relativo a las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas de 8 a 10 millones de euros.

En virtud de la modificación del artículo 16 apartado 2 de la Ley del IS, dicha documentación no será exigible a las personas o entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en el periodo impositivo sea inferior a diez millones de euros en el ejercicio 2011, siempre que el total de las operaciones realizadas en dicho periodo con personas o entidades vinculadas no supere el importe conjunto de 100.000 euros de valor de mercado.

No obstante lo anterior, en principio, se mantiene la redacción del artículo 18.4 del Reglamento de IS que establece, para determinados supuestos, la no obligatoriedad de documentar operaciones vinculadas cuando el volumen del conjunto de las mismas en el período impositivo con una persona o entidad vinculada no exceda de 250.000 euros de valor de mercado.

b) Se eleva el umbral de importe neto de la cifra de negocios que posibilita acogerse al régimen especial de las entidades de reducida dimensión de 8 a 10 millones de euros.

Adicionalmente, cumpliéndose determinados requisitos, se permite que tales entidades puedan seguir disfrutando de los beneficios de este régimen especial durante los tres ejercicios inmediatos siguientes a aquel en que se supere el nuevo umbral de 10 millones de euros, incluso en el supuesto de que dicho límite se sobrepase a resultas de una reestructuración empresarial, con la única restricción de que todas las entidades intervinientes en la misma estuvieran dentro de dicho umbral.

c) Incremento de la base imponible gravada al 25% para entidades de reducida dimensión.

Hasta la fecha solo disfrutaban de esta ventaja fiscal los primeros 120.000 euros de beneficios, para ejercicios iniciados en 2011 fija dicha cuantía en 300.000 euros.



I. Norma del trimestre: Novedades Tributarias 2011

a)d) Régimen de “microempresas”.

Se amplía el límite de aplicación para las denominadas microempresas, que por tener una cuantía neta de cifra de negocios inferior a 5 millones de euros y un plantilla media inferior a 25 empleados, pueden acogerse a un tipo de gravamen del 20%, al establecer que en los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2009, 2010 y 2011, las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en dichos períodos sea inferior a 5 millones de euros y la plantilla media en los mismos sea inferior a 25 empleados, tributarán con arreglo a la siguiente escala, excepto si de acuerdo con lo previsto en la Ley deban tributar a un tipo diferente del general:

- 1) Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 120.202,41 euros, al tipo del 20%.

En los períodos impositivos iniciados dentro del año 2011, ese tipo se aplicará sobre la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros.

- 2) Por la parte de base imponible restante, al tipo del 25%.

a)e) Libertad de amortización en elementos nuevos del activo material fijo

Se modifica la Disp. Adicional Undécima de la Ley del IS para ampliar en tres años, hasta 2015, el periodo de vigencia del régimen fiscal de libertad de amortización para inversiones nuevas vinculadas a la actividad económica, eliminando el condicionante del mantenimiento del empleo y permitiendo su extensión a todas las empresas, personas físicas y profesionales al establecer que las inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas, puestos a disposición del sujeto pasivo en los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015, podrán ser amortizadas libremente.

También con efectos desde 1 de enero de 2011, se añade una disposición adicional trigésima a la Ley 35/2006 del IRPF que establece, de forma expresa, que los contribuyentes del IRPF podrán aplicar la libertad de amortización prevista en la citada Disp. Adicional Undécima con el límite del rendimiento neto positivo de la actividad económica a la que se afecten los elementos patrimoniales.



I. Norma del trimestre: Novedades Tributarias 2011

f) Supresión de la depreciación fiscal del fondo de comercio financiero respecto de entidades de la UE.

Se modifica el artículo 12.5 de la Ley del IS recogiendo el mandato establecido en Decisión de la Comisión Económica Europea (C 45/2007, de 28 de octubre de 2009), que consideró el régimen de depreciación fiscal del fondo de comercio como una ayuda de estado ilegal.

A dicho efecto, se establece que dicho régimen no será de aplicación a las adquisiciones de valores representativos de la participación en fondos propios de entidades residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea realizadas a partir del 21 de diciembre de 2007.

En relación con este tema, no hay que olvidar que está pendiente la decisión final sobre inversiones en sociedades extracomunitarias y conocer el resultado de los diversos recursos planteados ante el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas en la materia.

g) Deducción por doble imposición de dividendos.

Se permite aplicar al 100% la deducción para evitar la doble imposición de dividendos y participaciones de entidades españolas en aquellos casos en los que el porcentaje de participación haya quedado reducido por debajo del 5% pero no inferior al 3% como resultado de un proceso de reestructuración acogido al régimen fiscal especial del Capítulo VIII del Título VII de la Ley del IS o en el ámbito de ofertas públicas de adquisición de valores.

La aplicación de la deducción al 100% será exclusivamente a los dividendos y participaciones en beneficios distribuidos dentro del plazo de tres años contados a partir de la fecha de realización de las operaciones que determinaron la reducción del porcentaje de participación por debajo del 5% y siempre y cuando se mantenga el mínimo exigido del 3%.

• Novedades en el Impuesto sobre la Renta de los No residentes (IRNR)

Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2011, se introducen las siguientes modificaciones:



I. Norma del trimestre: Novedades Tributarias 2011

a)a) Disminución de la participación necesaria para aplicar la exención de tributación en dividendos pagados a matrices europeas.

Se reduce del 10% al 5% el porcentaje de participación requerido para considerar exentos de tributación en España los dividendos pagados por una filial española a su matriz europea, dentro del marco de la Directiva Matriz-Filial.

La nueva regla aplicable, elimina el trato discriminatorio que sufrían las sociedades no residentes europeas en comparación con sociedades residentes y que ha llevado a diversos expedientes en la materia en los que se han solicitado la devolución del IRNR por este concepto.

Asimismo, por consistencia normativa, se admite reducir el umbral del 5% al 3% en los mismos supuestos contemplados en el Impuesto sobre Sociedades anteriormente reseñados.

a)b) Fin del régimen transitorio en el IRNR sobre cánones satisfechos a entidades asociadas residentes en la UE.

A partir del 1 de julio de 2011, con carecer general, quedan exentos del IRNR los cánones pagados a las sociedades residentes en la UE que cumplan las condiciones para ser consideradas “entidades asociadas”.

La exención de estas rentas, actualmente gravadas al 10%, está sometida a una serie de condiciones. Entre éstas, cabe destacar la de que ambas partes deben tener la condición de “entidades asociadas” entre si, existiendo a dicho efecto dos posibles supuestos de “asociación” admitidos:

I) Que una sociedad posea en el capital de la otra una participación directa de, al menos, el 25%.

II) Que una sociedad tercera posea en el capital de cada una de ellas una participación directa de, al menos, el 25%.

• Novedades en el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Con efectos 1 de enero de 2011 se introducen una serie de mejoras técnicas en la normativa y de modificaciones de ámbito sectorial cuya mera referencia excede del propósito del presente análisis no obstante, nos parece oportuno reseñar dos de las medidas introducidas:



I. Norma del trimestre: Novedades Tributarias 2011

a)a) Supresión de las “autofacturas” en los supuestos de inversión del sujeto pasivo.

Se suprime la obligación de expedir una factura por parte del destinatario de la operación en supuestos de inversión del sujeto pasivo en prestaciones de servicios (dicha obligación ya había sido suprimida respecto de entregas de bienes).

a)b) Se amplía el plazo para solicitar la devolución del IVA soportado por no establecidos correspondiente al ejercicio 2009.

El Real Decreto 1789/2010, de 30 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento del IVA, ha ampliado hasta el 31 de marzo de 2011 el plazo para solicitar la devolución del IVA soportado por no establecidos correspondiente al ejercicio 2009 (el anterior plazo para su presentación era el 30 de septiembre de 2010). Dicho plazo extraordinario aplica para toda la UE y es el resultado de la transposición a nuestra normativa de la Directiva 2010 / 66 / UE.

• Novedades en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

a) Se exoneran del Impuesto las operaciones societarias dirigidas a la creación, capitalización y mantenimiento de las empresas.

Con efectos desde el 3 de diciembre de 2010 quedan exentas la constitución de sociedades, el aumento de capital, las aportaciones que efectúen los socios que no supongan aumento de capital y el traslado a España de la sede de dirección efectiva o del domicilio social de una sociedad cuando ni una ni otro estuviesen previamente situados en un Estado miembro de la UE.

Otras medidas:

a)a) Eliminación de la obligatoriedad del Recurso Cameral Permanente.

La pertenencia a las cámaras de comercio, industria y navegación y, por tanto, la contribución a la cuota cameral pasa a ser voluntaria.

Su eliminación liberará de esta obligación financiera a las empresas, permitiéndoles optar voluntariamente por participar en estas organizaciones y en los servicios asociados.



I. Norma del trimestre: Novedades Tributarias 2011

No obstante, las empresas con un volumen de operaciones superior a 10 millones de euros en 2010, en la práctica no quedarán liberadas de su obligación de pago hasta 2012, dado que la obligatoriedad se mantiene en dicho caso para las cuotas asociadas al Impuesto sobre Sociedades de 2010 y dichas cuotas les serán repercutidas a las empresas en 2012.

Añadir por último, que no es descartable que las Cámaras de Comercio exijan a las empresas que quieran darse de baja algún tipo de trámite a dicho efecto.

b) Creación de empresas en 24 horas.

La reforma permitirá que todos los trámites necesarios para la constitución de sociedades de responsabilidad limitada puedan llevarse a cabo, con carácter general, en un plazo máximo de uno a cinco días, exceptuando sólo aquellos casos en que la elevada cuantía del capital o la complejidad de la estructura societaria exijan un examen más detallado.

Así, por ejemplo, para las sociedades de responsabilidad limitada con capital social entre 3.000€ euros y 3.100 euros que adopten unos estatutos sociales tipo, (ver Orden JUS/3185/2010, de 9 de diciembre, por la que se aprueban los Estatutos tipo de las Sociedades de responsabilidad limitada – BOE de 11 de diciembre -, comentada en el apartado de Novedades Legislativas de este Boletín) se podría constituir la sociedad con un coste de 100 euros y con aplicación de procedimientos telemáticos en todos los trámites.

c) Publicidad de actos societarios

Se elimina la obligación de que la publicidad de actos societarios tales como constitución, modificación de estatutos, reducción de capital, convocatoria de juntas de accionistas o disolución de empresas tenga que hacerse por medio de la prensa escrita. Se cambian tales publicaciones por hacerlo en la página Web de la sociedad, pero no se evita la publicación en el BORME.

Esta medida descargará de costes a las empresas en los actos frecuentes de su vida societaria, y se inserta en el objetivo de reducción de cargas administrativas y de costes de publicidad y de tramitación que suponen trabas muchas veces injustificadas para las empresas.



I. Norma del trimestre: Novedades Tributarias 2011

d) Reforzamiento del Servicio Público de Empleo.

Se prorroga hasta diciembre de 2012 de la contratación de los 1.500 orientadores que desde 2008 trabajan en los Servicios Públicos de Empleo, así como la contratación hasta esa misma fecha de otros 1.500 promotores de empleo, que se incorporarán el 1 de febrero del próximo año. Se refuerza, por tanto, el Servicio Público de Empleo, para una mejor atención a las personas en situación de desempleo. Los promotores de empleo atenderán de manera directa y personalizada a las personas desempleadas, informarán a las empresas e investigarán en el mercado laboral de su entorno.

e) Otras medidas de la Ley de Presupuestos.

- Se establecen las nuevas bases y tipos de cotización a la Seguridad Social, Desempleo, Fondo de Garantía Salarial y Formación Profesional para el año 2011 (artículo 132);
- Se recoge la reducción de cuotas por mantenimiento del empleo a trabajadores mayores de 59 años (Disposición Adicional 4ª) o por cambio de puesto de trabajo por riesgo durante el embarazo, la lactancia o supuestos de enfermedad profesional (Disposición Adicional 5ª);
- Fija el tipo de interés legal del dinero en el 4% y el de demora en el 5, hasta el 31 de diciembre del año 2011 (Disposición Adicional 17ª);
- Se crea una línea de financiación destinada a favorecer la puesta en marcha de proyectos empresariales promovidos por jóvenes emprendedores con objeto de impulsar la creación de empresas y contribuir a la generación de empleo (Disposición Adicional 23ª).



II. Novedades legislativas septiembre-diciembre 2010

- **CALENDARIO LABORAL.** Resolución de 7 de octubre de 2010, de la Dirección General de Trabajo, por la que se publica la relación de fiestas laborales para el año 2011 (BOE de 15 de octubre).

Se publican las **Fiestas Laborales** para el año 2011, que deben completarse con dos días adicionales por municipio.

- **FISCAL.** Real Decreto 1363/2010, de 29 de octubre, por el que se regulan supuestos de notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (BOE de 16 de noviembre).
- **FOMENTO DE LA INVERSIÓN Y EMPLEO.** Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo (BOE de 3 de diciembre, convalidación BOE de 21 de diciembre).

Se comenta en el apartado “La Norma del Trimestre” de este Boletín en lo que se refiere a las disposiciones de carácter tributario.

- **SOCIETARIO.** Orden JUS/3185/2010, de 9 de diciembre, por la que se aprueban los Estatutos-tipo de las sociedades de responsabilidad limitada (BOE de 11 de diciembre).

Como medida de apoyo a las pequeñas y medianas empresas, con la que se pretende la agilización del proceso constitutivo de las formas de organización de esta tipología empresarial y la reducción de costes (tanto del proceso constitutivo como respecto de actos y acuerdos de su funcionamiento posterior), **se aprueba un modelo de Estatutos-tipo** para Sociedades de Responsabilidad Limitada en el que se establecen los aspectos básicos del funcionamiento interno, orientado a la agilización en la adopción de decisiones y acuerdos y a la reducción de costes derivados de dichos procesos.

Para que puedan ser utilizados, la constitución de la sociedad se debe realizar por vía telemática, con capital inferior a 3.100 euros, sólo puede tener como socios a personas físicas y su órgano de administración debe ser un administrador único, varios administradores con facultades solidarias o dos administradores con facultades mancomunadas.

- **PRESUPUESTOS.** Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011 (BOE de 23 de diciembre).



II. Novedades legislativas septiembre-diciembre 2010

Se comenta en el apartado “La Norma del Trimestre” de este Boletín.

- **SANIDAD.** Ley 42/2010, de 30 de diciembre, por la que se modifica la Ley 28/2005, de 26 de diciembre, de medidas sanitarias frente al tabaquismo y reguladora de la venta, el suministro, el consumo y la publicidad de los productos del tabaco (BOE de 31 de diciembre).

La ley parte de considerar una necesidad el avanzar en la protección de la salud de los ciudadanos, iniciada por la Ley 28/2005, de 26 de diciembre, de medidas sanitarias frente al tabaquismo y reguladora de la venta, el suministro, el consumo y la publicidad de los productos del tabaco (cuyo articulado modifica). Se pretende **ampliar la prohibición de fumar en espacios públicos** cerrados y colectivos, de lo que se benefician, principalmente, dos colectivos: menores y trabajadores del sector de la hostelería.

Afecta al **consumo, suministro, publicidad, promoción y patrocinio** del tabaco. Pretende, asimismo, promover los mecanismos necesarios para la **prevención y control del tabaquismo**.

Centrándonos en el aspecto del consumo, el artículo 7 de la ley modificada establece los **lugares afectados por su prohibición**, que reproducimos en anexo a la presente.

Se considerarán **infracciones leves**, con **multa** de 30 a 600 €, entre otras, fumar en los lugares en que exista prohibición o fuera de las zonas habilitadas al efecto (por tanto, el fumador es infractor a este respecto, siendo limitada la sanción hasta 30 € si se hubiere hecho de forma aislada) o no informar en la entrada de los establecimientos de la prohibición de fumar (el infractor es el establecimiento).

Se considerarán **infracciones graves**, con **multa** desde 601 euros hasta 10.000 €, entre otras, habilitar zonas para fumar en establecimientos y lugares donde no esté permitida su habilitación o permitir fumar en los lugares en los que existe prohibición de hacerlo. Por tanto, el infractor es el titular del establecimiento.

Se permite fumar en los **clubes privados de fumadores**, cuando en los mismas haya presencia única y exclusivamente de personas socias. Para ser considerado club privado de fumadores deberá tratarse de una entidad con personalidad jurídica, carecer de ánimo de lucro y no incluir entre sus actividades u objeto social la



II. Novedades legislativas septiembre-diciembre 2010

comercialización o compraventa de cualesquiera bienes o productos consumibles.

Si bien es obvio, la ley recoge que **cualquier ciudadano** podrá exigir ante los órganos administrativos y jurisdiccionales la observancia y cumplimiento de lo dispuesto en la misma.

- **FISCAL.** Real Decreto 1788/2010, de 30 de diciembre, por el que se modifican los Reglamentos de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas, sobre Sociedades y sobre la Renta de no Residentes en materia de rentas en especie, deducción por inversión en vivienda y pagos a cuenta (BOE de 31 de diciembre).

Se comenta en el apartado “La Norma del Trimestre” de este Boletín.

- **FISCAL.** Real Decreto 1789/2010, de 30 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, en relación con el cumplimiento de determinadas obligaciones formales (BOE de 31 de diciembre).

Se comenta en el apartado “La Norma del Trimestre” de este Boletín.

- **PENSIONES.** Real Decreto 1790/2010, de 30 de diciembre, sobre actualización de importes y determinación de pensiones de Clases Pasivas para el año 2011 (BOE de 31 de diciembre).

Se fijan los **importes actualizados** de los haberes reguladores de las pensiones de Clases Pasivas del Estado, así como la cuantía del límite máximo de percepción para 2011, con las cuantías regularizadas a 31 de diciembre de 2010 conforme al incremento real del IPC.

Se dispone, también, el abono en favor de los pensionistas de Clases Pasivas de una **cantidad de pago único** equivalente a la diferencia entre la pensión percibida durante 2010 y la que hubiera correspondido de haber revalorizado aquélla en un 2,3 por ciento.

Se regula también el sistema de **complementos económicos para las pensiones mínimas**, que experimentan un incremento general del uno por ciento a cuenta de la evolución del IPC real en el período noviembre 2010-noviembre 2011.



II. Novedades legislativas septiembre-diciembre 2010

- **PENSIONES.** Real Decreto 1794/2010, de 30 de diciembre, sobre revalorización de las pensiones del sistema de la Seguridad Social y de otras prestaciones sociales públicas para el ejercicio 2011 (BOE de 31 de diciembre).

Establece una **revalorización** del 1 % por ciento de los complementos por mínimos de las pensiones del sistema de la Seguridad Social que **no han resultado afectadas por la suspensión de la revalorización** establecida por el citado Real Decreto-ley 8/2010, es decir, las pensiones mínimas en la modalidad contributiva, las pensiones no contributivas y las pensiones no concurrentes del extinguido seguro obligatorio de vejez e invalidez.

- **SMI.** Real Decreto 1795/2010, de 30 de diciembre, por el que se fija el salario mínimo interprofesional para 2011 (BOE de 31 de diciembre).

Se incrementa en un 1,3 por ciento el **SMI** respecto del vigente durante 2010, quedando fijado en 21,38 €/día ó 641,40 €/mes, según que el salario esté fijado por días o por meses.

De acuerdo con la modificación del artículo 26.1 del Estatuto de los Trabajadores, se recoge como novedad la exclusión del **salario en especie** de la cuantía del salario mínimo, es decir, el empleador deberá abonar a los trabajadores el salario mínimo en dinero, sin poder computar en él la valoración dineraria de las percepciones en especie de ningún tipo, tales como alojamiento o manutención, entre otras.

- **EMPLEO.** Real Decreto 1796/2010, de 30 de diciembre, por el que se regulan las agencias de colocación (BOE de 31 de diciembre).

Con la regulación de estas agencias, que pueden tener ánimo de lucro o no, se intenta favorecer la **inserción laboral** e incrementar la productividad de la economía española mediante la colaboración público-privada entre los agentes que intervienen en la intermediación laboral. Ello no conlleva la merma del mantenimiento de los servicios públicos de empleo, pues la intermediación en el mercado de trabajo se sigue configurando como un servicio de carácter público.

Se regula, por tanto, el régimen de autorización y la actividad de estas agencias (que no deben confundirse con las ETT), dedicadas a actividades de **intermediación laboral**, ya sea de forma autónoma, pero coordinada con los servicios públicos de



II. Novedades legislativas septiembre-diciembre 2010

empleo, o como entidades colaboradoras de los mismos, mediante la suscripción de un convenio de colaboración.

Destacan como **obligaciones de la actividad** el que se garantice la gratuidad a las personas trabajadoras por la prestación de servicios, los principios de igualdad, no discriminación en el acceso al empleo y el respeto a la intimidad y dignidad a las personas trabajadoras en el tratamiento de sus datos o la de tener que disponer de sistemas informáticos compatibles y complementarios con el Sistema de Información de los Servicios Públicos de Empleo, de manera que se suministre información periódica sobre ofertas y demandas de empleo.

- **INTERÉS LEGAL.** Resolución de 28 de diciembre de 2010, de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, por la que se publica el tipo legal de interés de demora aplicable a las operaciones comerciales durante el primer semestre natural del año 2011 (BOE de 31 de diciembre).

Se determina el tipo legal de interés de demora a aplicar durante el primer semestre natural de 2011 a las operaciones cubiertas bajo la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las **operaciones comerciales**, quedando en el 8 %.



II. Anexo Novedades legislativas septiembre-diciembre 2010

Lugares afectados por la prohibición de fumar en la Ley 42/2010, de 30 de diciembre, por la que se modifica la Ley 28/2005, de 26 de diciembre, de medidas sanitarias frente al tabaquismo y reguladora de la venta, el suministro, el consumo y la publicidad de los productos del tabaco (BOE de 31 de diciembre).

- a) Centros de trabajo públicos y privados, salvo en los espacios al aire libre.
- b) Centros y dependencias de las Administraciones públicas y entidades de Derecho público.
- c) Centros, servicios o establecimientos sanitarios, así como en los espacios al aire libre o cubiertos, comprendidos en sus recintos.
- d) Centros docentes y formativos, salvo en los espacios al aire libre de los centros universitarios y de los exclusivamente dedicados a la formación de adultos, siempre que no sean accesos inmediatos a los edificios o aceras circundantes.
- e) Instalaciones deportivas y lugares donde se desarrollen espectáculos públicos, siempre que no sean al aire libre.
- f) Zonas destinadas a la atención directa al público.
- g) Centros comerciales, incluyendo grandes superficies y galerías, salvo en los espacios al aire libre.
- h) Centros de atención social.
- i) Centros de ocio o esparcimiento, salvo en los espacios al aire libre.
- j) Centros culturales, salas de lectura, exposición, biblioteca, conferencias y museos.
- k) Salas de fiesta, establecimientos de juego o de uso público en general, salvo en los espacios al aire libre.
- l) Áreas o establecimientos donde se elaboren, transformen, preparen, degusten o vendan alimentos.
- m) Ascensores y elevadores.
- n) Cabinas telefónicas, recintos de los cajeros automáticos y otros espacios cerrados de uso público de reducido tamaño. Se entiende por espacio de uso público de reducido tamaño aquel que no ocupe una extensión superior a cinco metros cuadrados.



II. Anexo Novedades legislativas septiembre-diciembre 2010

- o) Estaciones de autobuses, salvo en los espacios que se encuentren al aire libre, vehículos o medios de transporte colectivo urbano e interurbano, vehículos de transporte de empresa, taxis, ambulancias, funiculares y teleféricos.
- p) Todos los espacios del transporte suburbano (vagones, andenes, pasillos, escaleras, estaciones, etc.), salvo en los espacios que se encuentren por completo al aire libre.
- q) Estaciones, puertos y medios de transporte ferroviario y marítimo, salvo en los espacios al aire libre.
- r) Aeropuertos, salvo en los espacios que se encuentren al aire libre, aeronaves con origen y destino en territorio nacional y en todos los vuelos de compañías aéreas españolas, incluidos aquellos compartidos con vuelos de compañías extranjeras.
- s) Estaciones de servicio y similares.
- t) Cualquier otro lugar en el que, por mandato de esta Ley o de otra norma o por decisión de su titular, se prohíba fumar.
- u) Hoteles, hostales y establecimientos análogos, salvo en los espacios al aire libre. No obstante, podrán habilitarse habitaciones fijas para fumadores, siempre que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 8.
- v) Bares, restaurantes y demás establecimientos de restauración cerrados.
- w) Salas de teatro, cine y otros espectáculos públicos que se realizan en espacios cerrados.
- x) Recintos de los parques infantiles y áreas o zonas de juego para la infancia, entendiéndose por tales los espacios al aire libre acotados que contengan equipamiento o acondicionamientos destinados específicamente para el juego y esparcimiento de menores.
- y) En todos los demás espacios cerrados de uso público o colectivo.

Se consideran espacios de uso público aquéllos accesibles al público en general, con independencia de su titularidad pública o privada, incluidos los vehículos de transporte público o colectivo.

Por su parte, ámbito de la hostelería se entiende por espacio al aire libre todo espacio no cubierto o todo espacio que estando cubierto esté rodeado lateralmente por un máximo de dos paredes, muros o paramentos.



III. Apuntes Prácticos

Custodia y patria potestad. Regla especial sobre la administración de los bienes de los hijos menores para aquellos dejados en testamento

Es muy habitual la confusión entre los conceptos legales “guardia y custodia” y “patria potestad”, identificando ambos como la misma cosa respecto de las relaciones paternofiliales modificadas a raíz de una separación legal o de un divorcio.

La patria potestad es, desde la óptica paterna, un derecho y un deber que se proyecta sobre la necesidad de protección que tienen los hijos en su esfera personal y patrimonial desde su nacimiento hasta su mayoría de edad o emancipación. Sólo se pierde en supuestos especiales tasados por ley, no siendo la separación legal o el divorcio uno de ellos. En estas situaciones, el padre “no custodio” mantiene esa patria potestad sobre los hijos, lo cual se concreta en ciertos derechos y deberes (velar por ellos, alimentarlos, educarlos, administrar sus bienes, etc.).

La “guardia y custodia”, por su parte, es la que se le concede a uno de los cónyuges (o a los dos, en los cada vez más habituales casos de custodia compartida) como una de las medidas a acordarse en los casos de separación y divorcio, implicando que los hijos vivirán con ese progenitor (cónyuge custodio) teniendo el otro (cónyuge no custodio) el derecho de visitas. Pero, insistimos, este último progenitor mantiene la patria potestad en la misma medida y amplitud que el cónyuge custodio.

Tener el mismo alcance que el cónyuge custodio en el ejercicio de la patria potestad significa que ésta se ejerce conjuntamente por ambos progenitores o por uno sólo con el consentimiento expreso o tácito del otro. Es decir, que salvo para situaciones concretas previstas en el convenio regulador alcanzado entre los padres, o salvo para actos realizados conforme al uso social o a situaciones de urgente necesidad (conceptos jurídicos indeterminados), será necesaria la concurrencia de la voluntad de ambos cónyuges (elección de colegios, cambios de residencia a ciudades distintas, etc.). En caso de desacuerdo, cualquiera de los progenitores puede acudir al Juez, lo cual, en la práctica, dada la lentitud de nuestra justicia, puede vaciar de contenido esa necesidad de acuerdo en determinados supuestos cotidianos, sobre todo en situaciones de conflicto (pensemos en un cambio de colegio ya realizado cuando el juez entra a decidir).

Si los padres viven separados de hecho (como situación habitual o en el plazo que media desde la separación fáctica a la resolución judicial decretando la separación legal o divorcio), la patria potestad se ejercerá por aquel padre con quien el hijo conviva (lo que no implica que el otro se halle privado de ella). Sin embargo, el Juez, a solicitud fundada del otro progenitor



III. Apuntes Prácticos

o distribuir entre el padre y la madre las funciones inherentes a su ejercicio.

Fallecido uno de los progenitores, la patria potestad y la representación legal del menor sólo corresponden al superviviente y, por ende, también la facultad de administrar sus bienes. Para evitar que un cónyuge separado o divorciado administre, en representación legal del menor, los bienes a éste dejados en testamento por el otro cónyuge, el Código Civil permite establecer reglas de administración de los mismos y de sus frutos, pudiendo el testador designar la persona o personas que hayan de ejercerla (esta circunstancia se prevé también para donaciones). Por tanto, y siempre respecto de esos bienes y sus frutos, es habitual establecer estas reglas en testamento manifestando la voluntad contraria a la administración del otro cónyuge respecto de los bienes dados en testamento, siempre, eso sí, que se designe una persona que la ejerza (i.e., tíos, etc.).

Regularización de defectos de retención en el ámbito tributario

La reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo en sus sentencias de 27 de febrero 2007 y 5 de marzo de 2008 vino a poner coto a la conducta seguida en numerosas ocasiones por la Administración Tributaria en el seno de un posible procedimiento de comprobación tributaria, consistente en la exigencia a los pagadores de rentas, en su condición de sujetos obligados a practicar las correspondientes retenciones a cuenta del IRPF o IS de los perceptores de las mismas, de la deuda tributaria que se ponía de manifiesto por las cantidades satisfechas que, por un defecto de cálculo o de calificación jurídica, no hubieran quedado efectivamente sujetas a dicha retención e ingreso a cuenta en el Tesoro, siendo los casos más comunes los de las rentas del trabajo habida cuenta de la escala progresiva de retenciones para este tipo de rentas.

Amparándose en la doctrina del enriquecimiento injusto para la Hacienda Pública, el Tribunal Supremo ha entendido que, una vez que la obligación tributaria principal haya sido satisfecha, es decir cuando el sujeto pasivo perceptor de la renta haya efectuado su declaración por el IRPF o por el IS, consignando dicha renta percibida y habiéndose deducido la retención que efectivamente se le había practicado por su pagador, la Administración ya había cobrado el tributo y por tanto exigirle tras ello al sujeto pagador y retenedor las cantidades que erróneamente no fueron objeto de retención comportaba un doble pago a la Hacienda Pública.

En base a lo anterior, en tales supuestos es posible exigirle al sujeto pasivo retenedor que practicó retenciones inferiores a las procedentes, los intereses de demora por el ingreso tardío de tales cantidades, e incluso podría imponérsele alguna sanción tributaria, pero



III. Apuntes Prácticos

nunca podría exigírsele como deuda tributaria las cantidades que debió haber retenido e ingresado en el Tesoro.

Tras dicho logro podría pensarse que el cálculo de las cuantías objeto de retención podría dejar de tener ya su importancia, habida cuenta de que cualquier discrepancia en el importe de la retención que se debiera haber practicado por el sujeto pagador, se regularizaría siempre por el retenido en su declaración por el IRPF o por el IS. Lamentamos decir que no es siempre así.

Una reciente resolución del TEAC frente a un recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio ha establecido que, en lo casos en los que la Administración Tributaria proceda a exigir a los retenedores las cuantías que debieron haber retenido e ingresado en el Tesoro y que versen sobre rentas percibidas por sujetos pasivos que no liquidaron por ese período su obligación personal a través de la presentación de su declaración del IRPF o del IS, tal actuación es conforme a derecho porque no concurre el doble pago del impuesto determinante del enriquecimiento injusto a favor de la Administración.

Y así, es indiferente cual sea la razón de la no presentación de dicha declaración por el sujeto pasivo retenido, siempre que la Administración actuante deje probado en el procedimiento mediante diligencia o aportación de certificación administrativa que el perceptor de dichas rentas no ha presentado declaración tributaria sobre las mismas.

Bien pudiera ser por encontrarse el mismo en alguno de los supuestos tasados por la normativa del impuesto que le excepciona de la obligación general de presentar aquella declaración como pudiera ser el caso de la percepción de determinadas rentas del trabajo que no superan ciertos límites impuestos por la norma y le eximen de presentar la declaración del IRPF o igualmente porque dicho perceptor voluntariamente omite presentar la declaración liquidación (o la presente de forma incompleta o incorrecta), incumpliendo sus deberes tributarios, siempre que en este último caso la Administración Tributaria no hubiera previamente procedido contra el mismo regularizando su situación tributaria.

Por tanto debe ser resaltado que la importancia del adecuado análisis y cálculo de las retenciones a practicar por los sujetos pasivos retenedores no se ha modificado en la práctica, puesto que escapa del conocimiento del pagador la conducta seguida por el perceptor de la renta y el cumplimiento efectivo de sus obligaciones tributarias.

4QUATRO

Boletín trimestral legal y tributario

Nº 4 – 2010

S · U · M · M · A

4QUATRO

SUMMA 4 ASESORES LEGALES Y TRIBUTARIOS, S.L

Calle Almagro 31, 5º derecha. 28010 Madrid

Teléfono 91 1102100 - Fax 91 3910082 – www.summa4.es