

**Comentarios breves al Proyecto de Ley por la que se suprime el gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio, se generaliza el sistema de devolución mensual en el IVA y se introducen otras modificaciones en la normativa tributaria\***

Septiembre de 2008



**LANDWELL**  
*Abogados y Asesores Fiscales*

\*connectedthinking

Law firm associated with  
**PRICEWATERHOUSECOOPERS** 



## Introducción

16 de septiembre de 2008

El pasado día 5 de septiembre se publicó en el Boletín Oficial de las Cortes Generales el Proyecto de Ley por la que se suprime el gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio, se generaliza el sistema de devolución mensual en el IVA y se introducen otras modificaciones en la normativa tributaria. El proyecto afecta a la Ley General Tributaria y a los siguientes tributos:

- Impuesto sobre Sociedades.
- Impuesto sobre la Renta de No Residentes.
- Impuesto sobre el Patrimonio.
- Impuesto sobre Actividades Económicas.
- Impuesto sobre el Valor Añadido e Impuesto General Indirecto Canario.
- Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
- Impuestos especiales.
- Impuesto sobre Primas de Seguros.

Es de destacar la modificación parcial de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, con la finalidad de adaptarla a los cambios habidos en materia contable a lo largo del pasado año. También se introduce una bonificación del 100 por 100 en el Impuesto sobre el Patrimonio, con efectos a partir de 1 de enero de 2008, lo que equivale a suprimir de facto esta figura impositiva, aunque se mantiene en vigor su normativa reguladora. En el IVA y en el IGIC se regula la posibilidad de solicitar mensualmente las devoluciones, con efectos a partir de 2009. En el ITP-AJAD destacan los cambios en la modalidad de “operaciones societarias” para ajustar la norma española a las nuevas disposiciones comunitarias.

La presente nota tiene una finalidad exclusivamente informativa, destacando muy brevemente los aspectos básicos de los cambios normativos propuestos. Además, debe tenerse en cuenta que se trata de comentarios realizados respecto de un proyecto de ley que inicia la tramitación parlamentaria y que probablemente será modificado hasta su definitiva aprobación.

Jaume Cornudella i Marquès

Socio, responsable del Departamento Técnico de Tax



## 1. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Las modificaciones en la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS, en adelante) serán de aplicación a los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008. Afectan a determinadas normas, ajustándolas a la terminología del nuevo Plan General de Contabilidad (PGC, en adelante) y a las reformas introducidas por la Ley 16/2007. También se regulan los efectos de la primera aplicación del PGC para los ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2008.

### 1.1. Gastos no deducibles

#### 1.1.1. Gastos relativos a retribuciones al personal

Se modifica el artículo 13.1 b) de la LIS, estableciendo que no serán deducibles los gastos relativos a retribuciones “a largo plazo” al personal, sin perjuicio de que se mantenga la deducción de las contribuciones a planes de pensiones, planes de previsión social empresarial y contribuciones para la cobertura de contingencias análogas a las de los planes de pensiones, en términos análogos a los existentes en las redacciones precedentes.

La redacción propuesta se ajusta mejor a la terminología del PGC, a la vez que elimina las dudas respecto de la deducibilidad de los gastos de personal no satisfechos correspondientes a conceptos tales como las pagas extras.

#### 1.1.2. Provisiones técnicas realizadas por las entidades aseguradoras

Estos gastos serán deducibles hasta el importe de las cuantías mínimas establecidas por las normas aplicables. También lo será, con el mismo límite, el importe de la dotación en el ejercicio a la reserva de estabilización, aun cuando no se haya integrado en la cuenta de pérdidas y ganancias. Cualquier aplicación de dicha reserva se integrará en la base imponible del período impositivo en el que se produzca.

Se sustituye la referencia a “la dotación a la provisión para primas o cuotas pendientes de cobro” por la de “correcciones por deterioro de primas o cuotas pendientes de cobro”, las cuales serán incompatibles, para los mismos saldos, con la dotación para la cobertura de posibles insolvencias de deudores (artículo 13.4º).

### 1.2. Ajuste por corrección monetaria. Aplicación a las inversiones inmobiliarias

Se mantiene el ajuste por corrección monetaria del artículo 15.9 de la LIS, que resultará aplicable a las “rentas positivas obtenidas en la transmisión de elementos patrimoniales del activo fijo o de estos elementos que hayan sido clasificados como activos no corrientes mantenidos para la venta, que tengan la naturaleza de bienes inmuebles”.



Esta nueva redacción permite aplicar este ajuste por corrección monetaria a las inversiones inmobiliarias, cuestión que no quedaba clara en la redacción precedente.

### **1.3. Modificación del apartado 19.6 de la LIS. Recuperación de valor**

Se modifica la norma cautelar prevista en el artículo 19.6 de la LIS, de forma que la recuperación del valor de los elementos patrimoniales que hayan sido objeto de una corrección valorativa por deterioro se imputará en el período impositivo en el que se haya producido dicha recuperación, sea en la entidad que practicó la corrección o en otra vinculada con ella. Esto también se aplicará en caso de pérdidas derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales del activo fijo que hubieren sido nuevamente adquiridos dentro de los seis meses siguientes a la fecha de su transmisión. La redacción propuesta alude ahora a los “*elementos patrimoniales del activo fijo*”, por lo que la regla alcanza a las inversiones inmobiliarias.

### **1.4. Deducción por dividendos. Deducción por doble imposición interna e internacional**

Conforme al nuevo PGC, los dividendos distribuidos que procedan inequívocamente de resultados generados con anterioridad a la fecha de adquisición no se reconocerán como ingresos, y minorarán el valor contable de la inversión. Según la nueva redacción del artículo 30.4.e) de la LIS, en caso de que el dividendo o participación en beneficios no determine la integración de renta en la base imponible por no ser ingreso, se podrá aplicar la deducción por doble imposición cuando el sujeto pasivo pruebe que un importe equivalente al dividendo o participación en beneficios se ha integrado en la base imponible de las personas o entidades propietarias anteriores de la participación.

Con la misma finalidad, se modifica el artículo 32.5 de la LIS, al objeto de posibilitar la aplicación de la deducción por doble imposición internacional.

### **1.5. Deducción por actividades de I+D e innovación tecnológica**

a) Investigación y desarrollo: se elimina la restricción a la deducción por I+D, que exigía que la actividad realizada fuera de España no sobrepasase el 25% del importe total invertido, siendo necesario que el proyecto se efectuase principalmente en España. El Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas (TJCE, en adelante), en sentencia de 13 de marzo de 2008, consideró esta limitación contraria a la libertad de establecimiento. Con la nueva redacción, los gastos de investigación y desarrollo que integran la base de la deducción deberán corresponder a actividades efectuadas en España, en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

b) Innovación tecnológica: se aprecian cambios similares, deberán corresponder a actividades efectuadas o a cantidades pagadas para efectuar actividades en España, en cualquier Estado miembro de la UE o del EEE. Además, desaparece la referencia a los proyectos encargados a universidades, organismos públicos de investigación o centros de innovación y tecnología, reconocidos y registrados como tales.



## 1.6. Cuantificación del fondo de comercio de fusión

El denominado “fondo de comercio de fusión” se calculará, a los efectos de la deducción que establece el artículo 89.3 de la LIS, por diferencia entre el valor de adquisición de las acciones o participaciones y los “fondos propios”. La norma vigente establece que este fondo se calcula por referencia al “patrimonio neto”. Con esta redacción del artículo 89.3, se reduce el riesgo de doble imposición, dado que el patrimonio neto incluye conceptos que pueden no formar parte de los fondos propios y que sí estarán sujetos a imposición a futuro.

También se modifica el penúltimo párrafo, para el caso de que se cumplan los requisitos que determinan la deducibilidad del llamado fondo de comercio de fusión en las operaciones de reestructuración empresarial, la valoración de la parte imputada a los elementos de “activo fijo” tendrá efectos fiscales, bien sea a los efectos de amortizaciones o de las deducciones establecidas en el artículo 12.6 y.7. La sustitución de las referencias a bienes del inmovilizado por elementos del activo fijo, dará lugar a que se puedan revalorizar a efectos fiscales las inversiones inmobiliarias.

## 1.7. Ajustes de primera aplicación del PGC

Para regular los efectos fiscales de la primera aplicación del PGC, se añade una D.A.26ª:

1º.- Los cargos y abonos a partidas de reservas que tengan la consideración de gastos o ingresos, respectivamente, como consecuencia de la primera aplicación del PGC o del PGC para PYMEs, se integrarán en la base imponible del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2008.

2º.- Se considerarán gastos e ingresos, los decrementos e incrementos en el patrimonio neto descritos en el artículo 36.2 del Código de Comercio, por lo que no tendrá la consideración de gasto la baja de la partida relativa a instrumentos de patrimonio propio.

3º.- No tendrán efectos fiscales los cargos y abonos a reservas que estén relacionados con gastos que no fueron dotaciones a provisiones, o con ingresos, devengados y contabilizados de acuerdo con los principios y normas contables vigentes en los períodos impositivos iniciados antes de dicha fecha siempre que se hubiesen integrado en la base imponible de dichos períodos. En este caso, no se integrarán en la base imponible esos mismos gastos o ingresos contabilizados de nuevo con ocasión de su devengo según los criterios contables establecidos en las referidas normas.

4º.- Lo establecido en el punto anterior se aplicará a los ajustes cuya contrapartida sea una partida de reservas derivados de la aplicación del PGC, del PGC de PYMEs y del abandono de los criterios específicos aplicables por las microempresas.



### **1.8. Ajustes de primera aplicación para las entidades aseguradoras**

Se aplican los criterios establecidos en la D.A.26<sup>a</sup>. Como excepción, no se integrará en la base imponible el importe del abono a reservas derivado de la baja de la provisión de estabilización. Lo establecido en el artículo 15.1 de la LIS sobre revalorizaciones contables será de aplicación a la revalorización de los inmuebles a su valor razonable en la fecha de transición al nuevo marco contable. (D.A.27<sup>a</sup>)

## **2. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES**

Se modifica la Disposición adicional 1<sup>a</sup>, apartado quinto, estableciendo que durante la tramitación de los procedimientos amistosos no se devengarán intereses de demora. La redacción anterior de este apartado 5<sup>o</sup>, relativo a la suspensión automática de la deuda, pasa a ser el apartado 6<sup>o</sup>, sin que se aprecien cambios (con la lógica excepción de la desaparición de las referencias a los intereses de demora que hubieran podido devengarse durante la tramitación del procedimiento).

## **3. IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO**

La publicitada supresión del Impuesto se articula regulando una bonificación general del 100 por cien del tributo (artículo 33 de la Ley); aplicable a partir de 1 de enero de 2008. Esto afecta tanto a los sujetos pasivos por obligación personal de contribuir como a los sujetos pasivos por obligación real. Desaparece también la obligación de declarar. No obstante, se mantiene en vigor la Ley 19/1991, de 6 de junio, lo que impediría a las Comunidades Autónomas establecer tributos sobre un hecho imponible análogo.

Asimismo, se derogan los siguientes artículos de la norma reguladora del impuesto: 6 (representantes de los sujetos pasivos no residentes en España); 36 (régimen de autoliquidación); 37 (personas obligadas a presentar declaración); 38 (normas para la presentación de la declaración). También se deroga la Disposición transitoria, relativa al plazo para comunicar el nombramiento de representante para sujetos pasivos no residentes.

## **4. IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS**

Se establece una bonificación del 50% en el IAE para el transporte por carretera para el año 2008 para las actividades clasificadas en los grupos 721 y 722 de la sección 1<sup>a</sup>. Dicha bonificación se limita al año 2008.

## **5. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO E IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO**

### **5.1. Las sociedades mercantiles como sujeto pasivo del IVA y del IGIC**

El TJCE ha señalado reiteradamente que las sociedades mercantiles no son necesariamente sujetos pasivos del IVA, por lo que se ha eliminado la expresión en la ley nacional que las calificaba “*en todo caso*” como sujetos pasivos. Se modifican



en este sentido, con efectos a partir de su publicación en el BOE, los siguientes preceptos de la Ley del IVA:

a) El artículo 4.2: se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, *“cuando tengan la condición de empresario o profesional”*.

b) El artículo 5.1: serán sujetos pasivos del IVA las *“sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario”*.

c) Los artículos 5.2 y 5.6 de la Ley 20/1991, en relación con el IGIC, en la línea anterior.

## **5.2. Modificaciones en materia de supuestos de no sujeción** (vigentes al día siguiente de su publicación en el BOE)

Se modifica el artículo 7.1 de LIVA, para adaptarlo a los pronunciamientos del TJCE, (Sentencia *Zita Modes*, de 27 de noviembre de 2003). Así, para que resulte aplicable la no sujeción al IVA no es necesario que se transmita todo el patrimonio empresarial, aunque sí una parte autónoma de la misma; tampoco es exigible que se transmita a un único adquirente que continúe con la actividad, pero sí que se pretenda que estos elementos queden afectos a la actividad. Siguiendo este pronunciamiento jurisprudencial, estará no sujeta:

*“La transmisión de un conjunto de elementos corporales y, en su caso, incorporales que, formando parte del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo, constituyan una unidad económica autónoma capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios, con independencia del régimen fiscal que a dicha transmisión le resulte de aplicación en el ámbito de otros tributos y del precedente conforme a lo dispuesto en el artículo 4, apartado cuatro de esta Ley.”*

En cualquier caso, se excluyen del supuesto de no sujeción:

a) Las transmisiones que tengan por adquirente a un sujeto pasivo que actúe en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional y, en función de su destino previsible, no tenga derecho a la deducción total del Impuesto soportado por la correspondiente adquisición.

b) Las realizadas por quienes tengan la condición de empresario o profesional exclusivamente conforme a lo dispuesto por el artículo 5.Uno c), cuando dichas transmisiones tengan por objeto la mera cesión de bienes. A estos efectos, se considerará como mera cesión de bienes la transmisión de bienes arrendados cuando no se acompañe de una estructura organizativa de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, que permita considerar a la misma constitutiva de una unidad económica autónoma.

c) Las efectuadas por quienes tengan la condición de empresario o profesional exclusivamente por la realización ocasional de las operaciones a que se refiere el



artículo 5, apartado uno, letra d) de esta Ley (urbanización de terrenos o la promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones destinadas, en todos los casos, a su venta, adjudicación o cesión por cualquier título).

La redacción propuesta señala que resultará irrelevante que el adquirente desarrolle la misma actividad a la que estaban afectos los elementos adquiridos u otra diferente, siempre que se acredite por el adquirente la intención de mantener dicha afectación al desarrollo de una actividad empresarial o profesional.

Si los bienes y derechos transmitidos se desafectasen posteriormente de las actividades empresariales o profesionales que determinan la no sujeción, la desafectación quedará sujeta al Impuesto en la forma establecida en esta Ley.

Análogos cambios se aplican en el IGIC (artículo 9.1 de la Ley 20/1991).

### **5.3. Modificación del concepto de entidad privada de carácter social** (en vigor al día siguiente de su publicación en el BOE)

Requiere el artículo 20.Tres de la LIVA, para tener tal condición:

1º. Carecer de finalidad lucrativa y dedicar, en su caso, los beneficios eventualmente obtenidos al desarrollo de actividades exentas de idéntica naturaleza.

2º. Los cargos de presidente, patrono o representante legal deberán ser gratuitos y carecer de interés en los resultados económicos de la explotación por sí mismos o a través de persona interpuesta.

3º. Los socios, comuneros o partícipes de las entidades o establecimientos y sus cónyuges o parientes consanguíneos, hasta el segundo grado inclusive, no podrán ser destinatarios principales de las operaciones exentas ni gozar de condiciones especiales en la prestación de los servicios. Este requisito no se aplicará cuando se trate de las prestaciones de servicios a que se refiere el apartado uno, números 8º y 13º, de este artículo.”

Es de destacar que desaparece el requisito de solicitar de la Administración tributaria la calificación como entidad o establecimiento privado de carácter social.

Análogos cambios se aplican en el IGIC (artículo 10.2 de la Ley 20/1991).

### **5.4. Eliminación de la obligación de solicitar el reconocimiento de exenciones** (vigente el día siguiente de su publicación en el BOE)

Se elimina la obligación de solicitar el reconocimiento de las exenciones previstas en el artículo 20.uno 6º y 12º de la LIVA, relativas a:

- Los servicios prestados directamente a sus miembros por uniones, agrupaciones o entidades autónomas, incluidas las AIE, constituidas exclusivamente por personas que ejerzan esencialmente una actividad exenta o no sujeta al Impuesto.



- Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a las mismas efectuadas directamente a sus miembros por organismos o entidades legalmente reconocidos que no tengan finalidad lucrativa, con determinados requisitos. En este caso, la nueva redacción añade que la aplicación de esta exención quedará condicionada a que no sea susceptible de producir distorsiones de competencia.

#### **5.5. Modificaciones en el régimen de franquicia (vigentes el 1 diciembre 2008)**

Estarán exentas las importaciones cuyo valor no exceda de 150 euros (actualmente 22 euros), con excepciones como perfumes y tabaco (artículo 34). También se modifican las exenciones a las importaciones en régimen de viajeros (artículo 35), siempre que no tengan carácter comercial y su valor global no exceda de 300 € por persona, 430 € en caso de viajeros por vía marítima o aérea, y 150 € para menores de quince años.

También en este caso, tienen lugar las correlativas modificaciones en el IGIC.

#### **5.6. Deducciones de las cuotas soportadas en las importaciones (en vigor al día siguiente de su publicación en el BOE)**

Se adecua el apartado 3º del artículo 97.1, a la derogación del artículo 98.dos de la LIVA (por Ley 51/2007 PGE), por la que se estableció el nacimiento del derecho a la deducción en el momento del devengo. El documento justificativo será aquél en que conste la liquidación practicada por la Administración (no el acreditativo del pago) o, si se trata de operaciones asimiladas a las importaciones, la autoliquidación en la que se consigne el Impuesto devengado con ocasión de su realización.

Análogos cambios se aplican en el IGIC (artículos 14.11, 31, 32 y 33 de la Ley 20/1991).

#### **5.7. Solicitud de devolución**

Para los períodos de liquidación que se inicien a partir de 1 de enero de 2009, se modifican los artículos 115 y siguientes de la Ley del IVA al objeto de posibilitar anticipar la devolución del saldo que resulte de cada autoliquidación, sin necesidad de esperar a efectuar esta solicitud respecto del saldo existente a 31 de diciembre de cada año. El procedimiento al que se sujetan estas autoliquidaciones es similar al preexistente.

Así, se modifica el artículo 116, de forma que los sujetos pasivos, y no exclusivamente los exportadores en régimen comercial, podrán optar por solicitar la devolución del saldo existente a su favor al término de cada período de liquidación, atendiendo a las condiciones que se establezcan reglamentariamente. El período de liquidación coincidirá con el mes natural, con independencia de su volumen de operaciones.

Tal solicitud podrá también realizarse en el régimen de grupos (artículo 163 nonies).

Por último, se reitera la posibilidad que asiste a la Administración tributaria de exigir que los sujetos pasivos presenten garantías, señalando el plazo al que las mismas



se refieran. En caso de que no se señale dicho plazo, la Administración tributaria deberá iniciar un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección, dentro de los seis meses siguientes a su presentación.

También en el IGIC se producen los correlativos cambios normativos.

## **6. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS (RD Leg. 1/1993, de 24 de septiembre)**

### **6.1. Cálculo del valor real de las concesiones para determinar la base imponible** (vigente el día siguiente a su publicación en el BOE)

Las concesiones en las que se haya señalado un canon, precio, participación o beneficio mínimo que deba satisfacer el concesionario periódicamente, cuando la duración de la concesión fuese superior al año, se capitalizarán según el plazo de la concesión, al 10 por ciento la cantidad anual que satisfaga el concesionario, para evitar una capitalización simple como en la actualidad (artículo 13.3 TR).

### **6.2. Base imponible en la transmisión de créditos o derechos sobre inmuebles en construcción** (vigente el día siguiente a su publicación en el BOE)

La regla general, que no se modifica, es que en la transmisión de créditos o derechos mediante cuyo ejercicio hayan de obtenerse bienes determinados y de posible estimación, se exigirá el impuesto por iguales conceptos y tipos que las que se efectúen de los mismos bienes y derechos.

La redacción propuesta añade una excepción a esta regla. Así, en caso de transmisión de créditos o derechos sobre bienes inmuebles en construcción, la base imponible estará constituida por el valor real del bien en el momento de la transmisión del crédito o derecho, sin que pueda ser inferior al importe de la contraprestación satisfecha por la cesión (artículo 17.1 del TR).

### **6.3. Definición de operaciones societarias sujetas** (vigente a partir de 1 de enero de 2009)

Con arreglo a la nueva redacción del artículo 19, son operaciones societarias sujetas:

1º. La constitución de sociedades, el aumento y disminución de su capital social y la disolución de sociedades.

2º. Las aportaciones que efectúen los socios que no supongan un aumento del capital social. (La normativa anterior se refería sólo a las aportaciones de los socios para reponer pérdidas). Esta modificación ha obligado a reformar los artículos 23 (obligado al pago) y 24 (responsables subsidiarios).

3º. 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 Unión Europea.



Destaca la eliminación de cualquier referencia al hecho imponible constituido por el cambio de domicilio social o de la sede de dirección efectiva a España de una entidad situada en un Estado miembro de la UE, siempre que no hubiese sido gravada por un impuesto similar al presente tributo.

#### **6.4. Operaciones no sujetas** (vigente a partir de 1 de enero de 2009):

1º. Las operaciones de reestructuración. Tendrán tal consideración, las operaciones de fusión, escisión, aportación de activos y canje de valores definidas en el artículo 83, apartados 1, 2, 3 y 5, y en el artículo 94 del TRLIS (artículo 21).

Anteriormente, quedaban exentas si les era aplicable el régimen especial del capítulo VIII del Título VII de la LIS. La nueva norma las define como un supuesto de no sujeción, con independencia de que a las mismas les sea aplicable el régimen especial. En consecuencia, se ha suprimido el artículo 25.4 (que definía la base imponible).

2º. Los traslados de la sede de dirección efectiva o del domicilio social de sociedades de un Estado miembro de la Unión Europea a otro. No se establece la condición de que la entidad hubiese estado previamente sujeta a un tributo análogo.

3º. La modificación de la escritura de constitución o de los estatutos de una sociedad y, en particular, el cambio del objeto social, la transformación o la prórroga del plazo de duración de una sociedad.

4º. La ampliación de capital que se realice con cargo a la reserva constituida exclusivamente por prima de emisión de acciones.

#### **6.5. Especialidades en los establecimientos permanentes. Desaparición parcial del gravamen de la modalidad de “operaciones societarias”** (vigente a partir de 1 de enero de 2009)

Conforme a la nueva redacción propuesta del artículo 20, las entidades que realicen, a través de sucursales o establecimientos permanentes, operaciones de su tráfico en territorio español y cuyo domicilio social y sede de dirección efectiva se encuentren en países no pertenecientes a la Unión Europea vendrán obligadas a tributar, por los mismos conceptos y en las mismas condiciones que las españolas, por la parte de capital que destinen a dichas operaciones.

Por su parte, las entidades cuyo domicilio social y sede de dirección efectiva se encuentren en un Estado miembro de la Unión Europea distinto de España no estarán sujetas a la modalidad de operaciones societarias cuando realicen, a través de sucursales o establecimientos permanentes, operaciones de su tráfico en territorio español. Tampoco estarán sujetas a dicho gravamen por tales operaciones las entidades cuya sede de dirección efectiva se encuentre en países no pertenecientes a la Unión Europea si su domicilio social está situado en un Estado miembro de la Unión Europea distinto de España.

Se produce, por tanto, un cambio significativo, toda vez que se elimina la tributación por “operaciones societarias” de la constitución de sucursales o establecimientos



permanentes en España de entidades cuyo domicilio social y sede de dirección efectiva se encuentren en un Estado miembro de la Unión Europea, incluso en aquellos casos en los que la sede de dirección efectiva estuviese en un país tercero y el domicilio social estuviese en un Estado miembro de la UE distinto de España.

## 6.6. Exenciones en determinadas operaciones no sujetas a OS

6.5.1. La exención prevista en el artículo 45.I.B).10, en vigor a partir de 1 de enero de 2009, queda redactada de la siguiente forma:

*“10. Las operaciones societarias a que se refieren los apartados 1º, 2º y 3º del artículo 19.2 y el artículo 20.2 anteriores, en su caso, en cuanto al gravamen por las modalidades de transmisiones patrimoniales onerosas o de actos jurídicos documentados.”*

Para evitar que con la nueva redacción del artículo 19.2, las operaciones de reestructuración empresarial –previstas como no sujetas a “operaciones societarias”, queden sujetas por “transmisiones patrimoniales onerosas”, por no ser aplicable la regla de la incompatibilidad entre ambas modalidades, se establece su exención.

También se declara la no tributación a la modalidad de “actos jurídicos documentados” en los casos señalados en: el artículo 19.2 (excepto el apartado 4º) y el artículo 20.2. Al excluir el apartado 4º, no estarán exentas las ampliaciones de capital que se realicen con cargo a la reserva constituida exclusivamente por prima de emisión de acciones.

## 6.7. Exenciones por operaciones de SICAVs

Destacan las siguientes modificaciones en las exenciones del artículo 45.I.B).20:

a) Se mantienen como operaciones exentas de la modalidad de operaciones societarias la constitución y aumento de capital de las SIVAVs reguladas en la Ley de IIC, así como las aportaciones no dinerarias a dichas entidades. Se excluyen las referencias a las fusiones y escisiones, previstas en la redacción anterior, puesto que con la nueva redacción del artículo 19.2 de la Ley estarán no sujetas.

b) Los fondos de titulización hipotecaria y los fondos de titulización de activos financieros estarán exentos de todas las operaciones sujetas a la modalidad de “operaciones societarias”. Conforme a la D.T.única, tal exención resultará aplicable a cualesquiera operaciones que hayan realizado desde su constitución, incluida ésta.

## 6.8. Comprobación de valores (con efectos a partir de su publicación en el BOE):

Se introduce una nueva norma cautelar en el artículo 46.3, de forma que:

- Cuando el valor declarado fuese superior al resultante de una comprobación de valores, la base imponible será el valor declarado (regla existente hasta la fecha).



- Como novedad, se indica que si el valor resultante de la comprobación o el valor declarado resultase inferior al precio o contraprestación pactada, la base imponible será este precio o contraprestación.

**6.9. Prescripción** (con efectos a partir de su publicación en el BOE):

Se añade un inciso al artículo 50.2, indicando que la fecha del documento privado que prevalezca a efectos de prescripción, conforme a lo dispuesto en este apartado, determinará el régimen jurídico aplicable a la liquidación que proceda por el acto o contrato incorporado al mismo.

**6.10. Requisitos formales** (con efectos a partir de su publicación en el BOE):

Se refuerzan los requisitos formales, indicándose en la redacción propuesta del artículo 54.1 que ningún documento que contenga actos o contratos sujetos al tributo se admitirá ni surtirá efecto en Oficina o Registro Público sin que se justifique el pago de la deuda tributaria a favor de la Administración Tributaria competente para exigirlo, conste declarada la exención por la misma, o, cuando menos, la presentación en ella del referido documento. De las incidencias que se produzcan se dará cuenta inmediata a la Administración interesada. Los Juzgados y Tribunales remitirán a la Administración tributaria competente para la liquidación del impuesto copia autorizada de los documentos que admitan en los que no conste la nota de haber sido presentados a liquidación en dicha Administración.

La justificación del pago o, en su caso, de la presentación del documento de referencia se hará mediante la aportación en cualquier soporte del original acreditativo del mismo o de copia de dicho original.

**7. IMPUESTOS ESPECIALES (Ley 38/1992, de 28 de diciembre)**

**7.1. Modificaciones en exenciones** (en vigor a partir del día 1 de diciembre de 2008)

Se modifica la exención del artículo 21.2.a) de la Ley 38/1992, para bebidas conducidas personalmente por viajeros mayores de diecisiete años procedentes de países terceros, siempre que no superen determinados límites cuantitativos.

**7.2. Determinación de la base imponible en medios de transporte usados en el IEMT** (en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOE)

Se modifica el artículo 69.b) de la Ley 38/1992 relativo a la determinación de la base imponible con arreglo al criterio general del valor de mercado a la fecha del devengo. Éste se minorará en la parte que sea imputable al importe residual de los impuestos indirectos que habrían sido exigibles en el caso de que el mismo medio de transporte hubiese sido objeto de primera matriculación definitiva en España en estado nuevo.



**7.3. Delimitación de la categoría de tributación de motocicletas en función del nivel de emisión de CO<sub>2</sub>.**

Se modifica el artículo 70.1 y 2 de la Ley 38/1992. Además se someten al tipo impositivo más elevado las motocicletas de potencia igual o superior a 100 CV.

**8. IMPUESTO SOBRE PRIMAS DE SEGUROS**

Se establece una bonificación del 75% del Impuesto sobre las operaciones de seguro relacionadas con el transporte público urbano y por carretera de mercancías o viajeros, con determinadas circunstancias.

**9. ALCANCE DE LA RESPONSABILIDAD DE AGENTES Y COMISIONISTAS DE ADUANAS** (en vigor al día siguiente de su publicación en el BOE)

Se modifica el artículo 43.1.e) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, de modo que la responsabilidad subsidiaria de agentes y comisionistas de aduanas que actúen en nombre y por cuenta de sus comitentes, alcanzará a la deuda tributaria, pero no así a la deuda aduanera. Esta limitación no afecta a la deuda tributaria (como la derivada del IVA o de Impuestos Especiales).

La presente nota tiene un carácter meramente divulgativo, sin que en ningún caso y bajo ninguna circunstancia pueda considerarse que constituya asesoramiento jurídico.

[www.landwell.es](http://www.landwell.es)

**LANDWELL**  
*Abogados y Asesores Fiscales*

Law firm associated with

**PRICEWATERHOUSECOOPERS** 