



**Ya tenemos norma legal que traspone a nuestro país el “paquete IVA”**

**Las bases imponibles que no superen 53.007 euros pueden utilizar una nueva deducción por obras de mejora de la vivienda habitual**

**Abril 2010**

## ÍNDICE

<b>I. ÚLTIMAS NORMAS PUBLICADAS .....</b>	<b>3</b>
A) Normativa Estatal .....	3
B) Normativa Autonómica .....	6
C) Normativa del País Vasco .....	6
<b>II. ANÁLISIS NORMATIVO .....</b>	<b>9</b>
A) Breves comentarios a las últimas modificaciones en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido .....	9
B) Breves comentarios al Real Decreto 1/2010 que modifica determinadas obligaciones tributarias .....	20
C) Breves comentarios al Real Decreto-ley 6/2010 de Medidas para el Impulso de la Recuperación Económica y el Empleo.....	23
<b>III. DOCTRINA ADMINISTRATIVA Y JURISPRUDENCIA.....</b>	<b>27</b>
<b>IV. NOTICIAS DE PRENSA .....</b>	<b>29</b>
<b>V. CALENDARIO DEL CONTRIBUYENTE.....</b>	<b>31</b>

## **I. ÚLTIMAS NORMAS PUBLICADAS**

### **A) Normativa Estatal**

#### **Ley 2/2010, de 1 de marzo**

Se trasponen determinadas Directivas en el ámbito de la imposición indirecta y se modifica la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes para adaptarla a la normativa comunitaria.

---

**B.O.E. de 2 de marzo de 2010**

#### **Real Decreto 192/2010, de 26 de febrero**

Se modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, y 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, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, para la incorporación de determinadas directivas comunitarias.

---

**B.O.E. de 2 de marzo de 2010**

#### **Real Decreto 191/2010, de 26 de febrero**

Se modifica el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio.

---

**B.O.E. de 2 de marzo de 2010**

#### **Resolución de 26 de enero de 2010, de la Intervención General de la Administración del Estado**

Se modifican: la Resolución de 16 de octubre de 1997 por la que se aprueba la adaptación del Plan General de Contabilidad Pública a las Entidades Gestoras y Servicios Comunes de la Seguridad Social; la Resolución de 6 de octubre de 2008 por la que se determina la estructura y contenido del resumen de las cuentas anuales de las Entidades Gestoras, Servicios Comunes y Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social y sus centros mancomunados, a efectos de su publicación en el Boletín Oficial del Estado; y el Anexo I de la Orden EHA/567/2009, de 4 de marzo, por la que se regula el procedimiento telemático de obtención, formulación, aprobación y rendición de las cuentas anuales de las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social.

---

**B.O.E. de 4 de marzo de 2010**

#### **Orden EHA/664/2010, de 11 de marzo**

Se aprueba el modelo 202 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondientes a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática.

---

---

**B.O.E. de 18 de marzo de 2010**

**Orden EHA/769/2010, de 18 de marzo**

Se aprueba el modelo 349 de declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias, así como los diseños físicos y lógicos y el lugar, forma y plazo de presentación, se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática, y se modifica la Orden HAC/3625/2003, de 23 de diciembre, por la que se aprueban el modelo 309 de declaración-liquidación no periódica del Impuesto sobre el Valor Añadido, y otras normas tributarias.

---

**B.O.E. de 29 de marzo de 2010**

**Orden EHA/789/2010, de 16 de marzo**

Se aprueban el formulario 360 de solicitud de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado por empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, el contenido de la solicitud de devolución a empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, y el modelo 361 de solicitud de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido a determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, ni en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, y se establecen, asimismo, las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática.

---

**B.O.E. de 30 de marzo de 2010**

**Orden EHA/799/2010, de 23 de marzo**

Se aprueba el modelo de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2009, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación del mismo, se establecen los procedimientos de solicitud, remisión, modificación y confirmación o suscripción del borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y se determinan las condiciones generales y el procedimiento para la presentación de ambos por medios telemáticos o telefónicos.

---

**B.O.E. de 31 de marzo de 2010**

**Real Decreto-ley 5/2010, de 31 de marzo**

Se amplía la vigencia de determinadas medidas económicas de carácter temporal.

---

**B.O.E. de 1 de abril de 2010**

**Resolución de 6 de abril de 2010, de la Dirección General de los Registros y del Notariado**

Se modifican los modelos establecidos en la Orden JUS/206/2009, de 28 de enero, por la que se aprueban nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación y se da publicidad a las traducciones a las lenguas cooficiales propias de cada Comunidad Autónoma.

---

**B.O.E. de 7 de abril de 2010**

**Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril**

De medidas para el impulso de la recuperación económica y el empleo.

---

**B.O.E. 13 de abril de 2010**

**Real Decreto 335/2010, de 19 de marzo**

Se regula el derecho a efectuar declaraciones en aduana y la figura del representante aduanero.

---

**B.O.E. 14 de abril de 2010**

**Real Decreto 368/2010, de 26 de marzo**

Se regulan las especificaciones y condiciones para el empleo del Documento Único Electrónico (DUE) para la puesta en marcha de las empresas individuales mediante el sistema de tramitación telemática.

---

**B.O.E. 16 de abril de 2010**

**Orden EHA/993/2010, de 21 de abril**

Se establece el procedimiento para la devolución parcial de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos soportadas por los agricultores y ganaderos.

---

**B.O.E. 23 de abril de 2010**

**Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril**

Se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública.

---

**B.O.E. 28 de abril de 2010**

**Ley 10/2010, de 28 de abril**

De prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.

---

**B.O.E. 29 de abril de 2010**

**Orden EHA/1059/2010, de 28 de abril**

Se reducen los índices de rendimiento neto aplicables en el período impositivo 2009 en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales y los módulos del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido para actuaciones de renovación o reparación de viviendas particulares aprobados por la Orden EHA/99/2010, de 28 de enero, por la que se desarrollan para el año 2010 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.

---

**B.O.E. 30 de abril de 2010**

**B) Normativa Autonómica**

- **Comunidad Autónoma de Andalucía**

**Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de marzo**

Se aprueba el texto refundido de la Ley General de la Hacienda Pública de la Junta de Andalucía.

---

**B.O.E. de 1 de abril de 2010**

- **Comunidad Autónoma de Asturias**

**Ley 4/2009, de 29 de diciembre**

Se aprueba la Ley de Medidas Administrativas y Tributarias de Acompañamiento a los Presupuestos Generales para 2010.

---

**B.O.E. de 2 de marzo de 2010**

**C) Normativa del País Vasco**

- **Normativa Foral de Álava**

**Decreto Foral 9/2010, del Consejo de Diputados de 9 de marzo**

Se regula el Régimen de la Comunicación y del Certificado de Idoneidad Ambiental de las inversiones que procuren el desarrollo sostenible, la conservación y mejora del medio ambiente y el aprovechamiento más eficiente de fuentes de energía, a los efectos de la deducción prevista en el Impuesto sobre Sociedades.

---

**B.O.T.H.A. de 29 de marzo de 2010**

**Orden Foral 182/2010, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 23 de marzo**

Se aprueban las normas y modelos para la presentación de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondientes al ejercicio 2009.

---

**B.O.T.H.A. de 31 de marzo de 2010**

- **Normativa Foral de Bizkaia**

**Decreto Foral 11/2010, de 23 de febrero**

Se modifican el Reglamento por el que se regulan las obligaciones tributarias formales y el Reglamento de gestión de los tributos del Territorio Histórico de Bizkaia.

---

**B.O.B. de 2 de marzo de 2010**

**Decreto Foral 12/2010, de 23 de febrero**

Se modifican diversos Reglamentos tributarios.

---

**B.O.B. de 3 de marzo de 2010**

**Orden Foral 490/2010, de 24 de febrero**

Se regula el procedimiento para la presentación telemática del modelo 600 de autoliquidación del ITP y AJD.

---

**B.O.B. de 2 de marzo de 2010**

**Orden Foral 460/2010, de 22 de febrero**

Se aprueban los signos, índices y módulos para la aplicación del método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aplicable a la actividad de pesca de bajura, para los ejercicios de 2010 a 2014.

---

**B.O.B. de 2 de marzo de 2010**

**Resolución 6/2010, de 3 de marzo**

Se hacen públicos los criterios generales que informan el Plan de Lucha contra el Fraude de la Hacienda Foral de Bizkaia para el año 2010.

---

**B.O.B. de 10 de marzo de 2010**

**Orden Foral 662/2010, de 10 de marzo**

Se aprueba el modelo 130 correspondiente al pago fraccionado del IRPF.

---

**B.O.B. de 16 de marzo de 2010**

**Decreto Foral Normativo 2/2010, de 23 de marzo**

Se transponen determinadas directivas en el ámbito de la imposición indirecta y se modifica la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de no Residentes para adaptarla a la normativa comunitaria.

---

**B.O.B. de 30 de marzo de 2010**

**Orden Foral 385/2010, de 12 de febrero**

Se aprueban los índices y módulos del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido para el año 2010 (corrección de errores).

---

**B.O.B. de 30 de marzo de 2010**

- **Normativa Foral de Gipuzkoa**

**Orden Foral 218/2010, de 11 de marzo**

Se aprueban los modelos, modalidades y formas de presentación de las autoliquidaciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de la exacción del recurso cameral permanente a favor de la Cámara de Comercio, Industria y Navegación, correspondientes al período impositivo 2009, regulándose el plazo y los lugares de presentación.

---

**B.O.G. de 23 de marzo de 2010**

**Orden Foral 274/2010, de 25 de marzo**

Se establece el procedimiento para la devolución del Impuesto sobre Hidrocarburos soportado en la agricultura y la ganadería por la adquisición de gasóleo.

---

**B.O.G. de 29 de marzo de 2010**

**Orden Foral 1014/2009, de 16 de diciembre, modificada por Orden Foral 252/2010, de 17 de marzo**

Se aprueban los términos de la colaboración en la gestión tributaria del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa con el Colegio Oficial de Gestores Administrativos del País Vasco, y en concreto la presentación del modelo 565 para matriculación de vehículos.

---

**B.O.G. de 29 de marzo de 2010**



## **II. ANÁLISIS NORMATIVO**

### **A) Breves comentarios a las últimas modificaciones en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido**

#### **0. Introducción**

Durante el año 2008 se aprobaron un conjunto de directivas comunitarias, conocidas como “Paquete de IVA”, que modifican y completan la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre de 2006, antigua Sexta Directiva del IVA. En concreto son: la Directiva 2008/8/CE, referente al lugar de realización de las prestaciones de servicios; la Directiva 2008/9/CE, relativa al sistema de devolución del Impuesto a los sujetos pasivos no establecidos en el Estado miembro de devolución, pero establecidos en otros Estados miembros y la Directiva 2008/117/CE, concerniente al sistema común del Impuesto, a fin de combatir el fraude fiscal vinculado a las operaciones intracomunitarias.

La Ley 2/2010, del 2 de marzo de 2010, recoge dichos cambios normativos, y aunque su publicación en el BOE se ha demorado más allá de cuando debían entrar en vigor las nuevas reglas, 1 de enero de 2010, la mayoría de los cambios normativos tienen efectos retroactivos a dicha fecha. Recordamos que desde el 1 de enero de 2010 y hasta la entrada en vigor de esta Ley, 3 de marzo de 2010, la Dirección General de Tributos aprobó una Resolución, de 23 de diciembre de 2009, que arbitró de manera provisional un conjunto de criterios interpretativos para permitir dar cumplimiento al mandato contenido en las Directivas antes señaladas.

Como consecuencia de la aprobación de esta Ley se ha modificado el Reglamento del Impuesto y se ha aprobado un nuevo modelo de recapitulación de operaciones intracomunitarias, modelo 349. Os enumeramos las normas que analizamos en estos breves comentarios: Ley 2/2010 por la que se trasponen las Directivas 2008/08 y 2008/09 del IVA; Real Decreto 192/2010, de 26 de febrero, de modificación del Reglamento del IVA, Orden EHA/769/2010, por la que se aprueba el modelo 349, de declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias y Orden EHA/789/2010 que aprueba los formularios 360 y 361 de solicitud de devolución del IVA por las cuotas soportadas fuera del territorio en que se encuentra establecido el sujeto pasivo adquirente.

#### **1. Concepto de empresario o profesional**

Sólo a los efectos de aplicar las normas relativas a la localización de las prestaciones de servicios se consideran que actúan como empresarios o profesionales:

- Quienes realicen simultáneamente actividades sujetas y no sujetas al Impuesto.
- Las personas jurídicas que, sin tener la consideración de sujeto pasivo tengan asignado un número de identificación a efectos de este Impuesto suministrado por la AEAT española.

#### **2. Reglas de localización de las prestaciones de servicios**

##### **2.1. Regla general**

Para aplicar las nuevas reglas hay que diferenciar entre las operaciones puramente empresariales, aquéllas en las que tanto el prestador como el destinatario tienen la condición de empresarios o profesionales, de aquéllas cuyos destinatarios son consumidores finales como, por ejemplo, los particulares. En el primer caso los servicios se entienden localizados en sede del

destinatario, criterio opuesto al aplicado hasta ahora que los localizaba en sede del prestador. Con esta nueva norma adquiere mas importancia la regla de inversión del sujeto pasivo ya que el destinatario es el encargado de ingresar el Impuesto en su país y, si no se encuentra en prorrata, procederá a deducir la misma cuantía auto-repercutida. En el segundo caso (destinatario particular), la regla no cambia, por lo que se seguirán localizando en sede del prestador. En definitiva, a partir del 1 de enero de 2010 se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto (TAI) las prestaciones de servicios cuando:

- El destinatario sea empresario o profesional y radique en el TAI la sede de su actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar del domicilio o residencia habitual.
- Si el destinatario no es un empresario o profesional actuando como tal, siempre que los servicios se presten por un empresario o profesional y la sede de su actividad económica o establecimiento permanente desde el que se preste dicho servicio o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, se encuentren en el TAI.
- No obstante, existen algunos servicios, enumerados en esta Ley, que no se entenderán localizados en el TAI cuando el destinatario sea un particular y esté establecido fuera de la Comunidad, salvo que se encuentre en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla. A título de ejemplo enumeramos los siguientes servicios:
  - Cesiones y concesiones de derecho de autor.
  - Patentes, licencias, marcas o fondos de comercio.
  - De publicidad.
  - De asesoramiento, auditoría, ingeniería, gabinete de estudios, abogacía, consultores, expertos contables o fiscales.
  - De tratamiento de datos, de traducción o corrección de textos.
  - Cesión de personal, doblaje de películas, etc.

## **2.2. Reglas especiales**

Como sucedía anteriormente van a concurrir, junto con la regla general, otras reglas particulares aunque su aplicación queda más limitada y simplificada. Aunque las nuevas reglas de localización entran en vigor a partir del 1 de enero de 2010, determinados servicios sufrirán modificaciones en años posteriores.

A continuación enumeramos las reglas especiales resaltando los cambios producidos a raíz de la Directiva comunitaria y determinando, según establece la Ley del Impuesto, cuando se localizan en el TAI los siguientes servicios:

### **2.2.1. Servicios relacionados con bienes inmuebles**

La norma no cambia, por lo que se seguirán localizando en el lugar donde radica el inmueble, cualquiera que sea el destinatario del servicio y cualquiera que sea la sede del prestador. Se ha incorporado al listado de servicios relacionados con inmuebles los de alojamiento en establecimientos de hostelería, acampamento y balneario. Entre otros servicios relacionados con inmuebles enumeramos: los de preparación, coordinación y realización de las ejecuciones de obra inmobiliaria, los técnicos relativos a tales ejecuciones, incluidos los prestados por arquitectos o ingenieros, los de gestión de inmuebles, de vigilancia, utilización de vías de peaje, etc.

*Se localizan en el TAI cuando el inmueble radique en dicho territorio*

### 2.2.2. Servicios de transporte

Hay que distinguir según se traten de transportes de pasajeros, de bienes, intracomunitarios de bienes o de servicios accesorios al propio transporte.

- De viajeros

La norma no se modifica. Se seguirán localizando en función de la distancia recorrida en cada país, cualquiera que sea el destinatario.

*Se localizan en el TAI por la parte del trayecto que discurra en dicho territorio*

- De bienes
  - Si el destinatario es un empresario o profesional se aplica la regla general, sede del destinatario. Recordamos que antes se localizaban en el lugar donde se realizaba el transporte, en función de las distancias recorridas.

*Se localizan en el TAI si el destinatario radica en dicho territorio*

- Si el destinatario es un particular, se mantiene la norma anterior por lo que se seguirán localizando en función de las distancias recorridas en cada país.

*Se localizan en el TAI por la parte de trayecto que discurra en dicho territorio*

- Transporte intracomunitario de bienes
  - Si el destinatario es un empresario o profesional se aplica la regla general, la sede del destinatario. Antes se localizaban en el lugar de partida del transporte, salvo que el destinatario comunicara un NIF/IVA de un Estado miembro distinto, en este caso se localizaban en el Estado miembro que hubiera suministrado el NIF.

*Se localizan en el TAI cuando el destinatario radique en dicho territorio*

- Si el destinatario es un particular la regla no sufre modificación. Se localizan en el lugar de partida del transporte.

*Se localizan en el TAI cuando el transporte se inicie en dicho territorio*

- Los servicios accesorios al transporte (carga, descarga, manipulación ...).
  - Si el destinatario es un empresario o profesional se aplica la regla general, sede del destinatario. Antes se localizaban en el lugar donde se prestaban materialmente, salvo que el destinatario facilitara un NIF-IVA de otro Estado miembro.

*Se localizan en el TAI cuando el destinatario radique en dicho territorio*

- Si el destinatario es un particular se localizan en el lugar donde se presten. Esta regla no sufre modificación respecto a la norma anterior.

*Se localizan en el TAI los servicios que se presten en dicho territorio*

**2.2.3. Servicios relacionados con manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas, juegos de azar o similares, como las ferias o exposiciones, incluyendo los servicios de organización de los mismos y los demás servicios accesorios a los anteriores**

No se producen cambios en esta la regla de localización. Si los destinatarios son empresarios, profesionales o particulares, estos servicios se localizan en el lugar donde se presten materialmente.

*Se localizan en el TAI cuando se presten materialmente en dicho territorio*

A partir de 2011 cuando el destinatario sea empresario o profesional se aplicará la regla general, sede del destinatario, salvo las entradas a los recintos que aplicarán la regla de sede del prestador.

**2.2.4. Servicios prestados por vía electrónica**

No se producen cambios. Conviene señalar que se proyectan modificaciones para 2015. Para aplicar las reglas de localización hay que tener en cuenta si el prestador se encuentra establecido o no en la Comunidad y la condición del destinatario. Si éste último fuera un particular también hay que tener en cuenta si se encuentra establecido dentro o fuera de la Comunidad.

- Destinatario particular establecido en la Comunidad
  - Operador no establecido en la Comunidad: se localizan en la sede del destinatario.
  - Operador establecido en la Comunidad: se localizan en la sede del prestador (a partir de 2015 se localizarán en sede del destinatario).
- Destinatario particular establecido fuera de la Comunidad
  - Operador establecido en la Comunidad: se localizan en sede del destinatario.
- Destinatario empresario o profesional: estos servicios siguen la norma general, es decir, en sede del destinatario.

*Se entienden localizados en el TAI los prestados desde la sede de actividad o un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar del domicilio o residencia habitual de un empresario o profesional que se encuentre fuera de la Comunidad y cuyo destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que este último se encuentre establecido o tenga su residencia o domicilio habitual en el TAI*

#### **2.2.5. Servicios de restaurante y catering**

Anteriormente no tenían regla especial, por lo que se localizaban en sede del prestador, con independencia de la condición del destinatario. A partir de ahora hay que distinguir entre los prestados a bordo de buques, aviones o trenes dentro de la Comunidad y el resto de servicios prestados en lugares distintos de los anteriores.

- Los prestados a bordo de un buque, avión o tren: se localizan en el lugar de partida del transporte de pasajeros, con independencia de la condición del destinatario del servicio.

*Se localizan en el TAI los prestados en un transporte de pasajeros cuando se inicie en dicho territorio*

- Los de servicios de restaurante y catering distintos de los anteriores: se localizan en el lugar donde se presten materialmente, con independencia de la condición del destinatario del servicio.

*Se localizan en el TAI cuando se presten materialmente en dicho territorio*

#### **2.2.6. Servicios de mediación en nombre y por cuenta ajena**

- Si el destinatario es un empresario o profesional se aplica la regla general, sede del destinatario.

*Se localizan en el TAI cuando el destinatario radique en dicho territorio*

- Si el destinatario es un particular, se localizan en el lugar donde se entienda realizada la operación principal.

*Se localizan en el TAI si la operación principal se realicen en dicho territorio*

Antes de 2010 existían varias reglas de localización en función del tipo de servicio sobre el que se realizaba la mediación.

#### **2.2.7. Servicios sobre trabajos y ejecuciones de obra realizados sobre bienes muebles corporales e informes periciales, valoraciones y dictámenes**

Cambia la regla de localización.

- Si el destinatario es un empresario o profesional se aplica la regla general, sede del destinatario.

*Se localizan en el TAI cuando el destinatario radique en dicho territorio*

- Si el destinatario es un particular, la regla se mantiene y, por lo tanto, los servicios se localizan en el lugar donde se presten los mismos.

*Se localizan en el TAI cuando se presten materialmente en dicho territorio*

#### **2.2.8. Servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y de televisión**

Igual que dijimos para los servicios prestados por vía electrónica, la reglas de localización para estos servicios se modificarán a partir del año 2015. Por ahora no se producen cambios respecto a la anterior regulación. Para aplicar las reglas de localización hay que tener en cuenta si el prestador se encuentra establecido o no en la Comunidad y la condición del destinatario. Si éste último fuera un particular, también hay que tener en cuenta si se encuentra establecido dentro o fuera de la Comunidad.

- Destinatario particular establecido en la Comunidad:
  - Operador no establecido en la Comunidad: se localizan en la sede del destinatario cuando se utilicen o se exploten efectivamente en sede del destinatario.
  - Operador establecido en la Comunidad: si el destinatario se encuentra dentro de la Comunidad se localizan en la sede del prestador (a partir de 2015 se localizarán en sede del destinatario).
- Destinatario particular establecido fuera de la Comunidad:
  - Operador establecido en la Comunidad: si el destinatario se encuentra establecido fuera de la Comunidad se localizan en sede del destinatario.
- Destinatario empresario o profesional: estos servicios siguen la norma general, es decir, se localizan en sede del destinatario.

*Se entienden localizados en el TAI los prestados desde la sede de actividad o un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar del domicilio o residencia habitual de un empresario o profesional que se encuentre fuera de la Comunidad y cuyo destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que este último se encuentre establecido o tenga su residencia o domicilio habitual en el TAI y la utilización o explotación efectivas de dichos servicios se realicen en dicho territorio*

#### **2.2.9. Servicios de arrendamiento de medios de transporte**

- La norma únicamente se refiere al arrendamiento de medios de transporte a corto plazo que son aquellos que se usan durante un período ininterrumpido inferior a treinta días o de noventa días en el caso de buques. Antes del 31 de diciembre de 2009 se localizaban en sede del prestador. Con la nueva norma se localizan en el lugar donde el medio de transporte se pone efectivamente a disposición del destinatario, con independencia de que sea empresario, profesional o particular.

*Se localizan en el TAI cuando el medio de transporte se pongan a disposición del destinatario en dicho territorio*

- Aunque la norma guarda silencio sobre el resto de arrendamientos de medios de transporte, los considerados a largo plazo, la regla que se aplica es la general. En definitiva, si el destinatario es un empresario o profesional, se localizarán en sede del destinatario, mientras que si es un particular, se entenderán localizados en sede del prestador.
- A partir de 2013 los arrendamientos a largo plazo cuando el destinatario actúe como consumidor final se localizarán en sede del destinatario.

#### **2.2.10. Regla de explotación o de uso efectivo**

Quando se trate de las siguientes prestaciones de servicios: de mediación, intangibles, vía electrónica o radiodifusión y transportes de vehículos si se localizan en un Tercer País pero se consumen en el TAI, se localizarán en este último territorio. Sería el caso de un empresario español que se desplaza a Marruecos para alquilar un turismo pero lo utiliza en el TAI.

### **3. Devengo del Impuesto**

Quando se aplique la regla general, es decir que el destinatario sea el sujeto pasivo de la prestación del servicio y ésta se lleve a cabo de forma continuada durante un plazo superior a un año y no dé lugar a pagos anticipados durante dicho período, el devengo del Impuesto se producirá a 31 de diciembre de cada año por la parte proporcional correspondiente al período transcurrido desde el inicio de la operación, o desde el anterior devengo, hasta la citada fecha, en tanto no se ponga fin a dichas prestaciones de servicios.

### **4. Se modifica la vis atractiva**

Recordamos que la Ley del Impuesto considera establecidos en el TAI a los sujetos pasivos que tengan en el mismo la sede de su actividad económica, un establecimiento permanente o su domicilio fiscal, aunque no realicen las operaciones sujetas al Impuesto desde dicho establecimiento. A partir de ahora se requiere la intervención del establecimiento permanente en la operación para considerar al sujeto pasivo establecido en el TAI. Si no se hubiera modificado el precepto anterior, cuando el prestador del servicio, situado fuera del TAI, tuviera en este territorio un establecimiento permanente, tendría que repercutir el Impuesto por los servicios localizados en este último lugar. Ello implicaría que no se pudiera aplicar la regla general de localización de los servicios entre empresarios, aun cuando el establecimiento permanente no hubiera participado en la prestación del servicio.

### **5. Procedimientos para solicitar la devolución del IVA**

Las solicitudes presentadas hasta el 31 de diciembre de 2009 se tramitarán de acuerdo con la redacción de la norma vigente hasta dicha fecha.

#### **5.1. Solicitud de devolución de empresarios y profesionales establecidos en el TAI por las cuotas soportadas en un territorio de otro Estado Miembro**

La devolución de dichas cuotas se solicitará mediante la presentación por vía electrónica de una solicitud a través de los formularios dispuestos al efecto en el portal electrónico de la AEAT, modelo 360, según establece la Orden EHA/789/2010, de 16 de marzo. Dicho órgano decidirá su remisión por vía electrónica al Estado miembro correspondiente en un plazo máximo de 15 días, contados a partir de la recepción de la solicitud. En el caso de que no proceda la remisión de la solicitud porque

el solicitante no haya tenido la consideración de empresario o profesional, haya realizado exclusivamente operaciones que no originen el derecho a la deducción total del Impuesto o porque realice exclusivamente actividades que tributen por el REGAP o recargo de equivalencia, se notificará al solicitante por vía electrónica que no procede el envío de la solicitud.

## **5.2. Solicitud de devolución por las cuotas soportadas en el TAI por empresarios y profesionales establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta y Melilla**

- Procedimiento: la solicitud se presentará por vía telemática a través de Internet utilizando el formulario previsto en el portal electrónico de la Administración tributaria del Estado miembro donde se encuentre establecido el solicitante. Los establecidos en Canarias, Ceuta o Melilla deberán dirigirse al portal electrónico de la AEAT, ésta comunicará al solicitante la fecha de la recepción de la solicitud por e-mail. Sólo se considerará presentada cuando la solicitud contenga toda la información.
- Requisitos previos:
  - Los solicitantes no pueden haber realizado en el TAI entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al mismo, salvo aquellas en las que los sujetos pasivos del Impuesto sean sus destinatarios o hubieran realizado servicios de transporte y sus servicios accesorios cuando éstos se encuentran exentos del Impuesto.
  - Se deberán destinar los bienes adquiridos o importados o los servicios de los que hayan sido destinatarios en el TAI a la realización de operaciones que originen el derecho a deducir en el Estado miembro en donde estén establecidos.
- Plazo: se inicia desde el día siguiente al final de cada trimestre natural o de cada año natural y concluirá el 30 de septiembre siguiente al año natural en el que se hayan soportado las cuotas a que se refiera. Sin embargo, podrán referirse a un período de tiempo inferior a 3 meses cuando dicho período constituya el saldo de un año natural.
- Contenido de la solicitud: las cuotas soportadas del período al que se refieran. En el caso de importaciones de bienes, la solicitud contendrá las cuotas soportadas durante un trimestre o en el curso del año natural. No obstante, podrá presentarse una nueva solicitud referida a un año natural que comprenda, en su caso, las cuotas soportadas por operaciones no consignadas en otras anteriores, siempre que las mismas se hayan realizado durante el año natural considerado.
- Datos a incorporar en la solicitud:
  - Nombre y apellidos o denominación social y dirección completa del solicitante.
  - NIF a efectos del IVA.
  - Una dirección de correo electrónico.
  - Descripción de la actividad empresarial o profesional.
  - Identificación del período de devolución a que se refiera la solicitud.
  - Una declaración del solicitante en la que manifieste que no realiza operaciones que quedan fuera del régimen especial de devolución.
  - Cuanto se trate de un EP, deberá manifestar que no se han realizado entregas de bienes o prestaciones de servicios desde ese EP durante el período a que se refiere la solicitud.
  - Identificación y titularidad de una cuenta bancaria incorporando el IBAN y el BIC.
  - Los datos adicionales y de codificación que se soliciten por cada factura o documento de importación.
- Cuantía mínima de la devolución: el importe total de las cuotas solicitadas en la declaración no podrá ser inferior a 400 €, si es solicitud trimestral, ó 50 € si se solicita con carácter anual.



- Información adicional: la AEAT podrá requerir información al Estado miembro cuando entienda que no dispone de toda la información. Se realizará por correo electrónico dentro del plazo de 4 meses contados desde la recepción. Asimismo se podrá requerir al solicitante que aporte copia electrónica de las facturas o documentos cuando la base imponible consignada en cada factura supere el importe de 1.000 euros o de 250 euros cuando se trate de carburante. Los documentos originales deben guardarse durante el período de prescripción del Impuesto.
- Regularización: cuando con posterioridad a la solicitud se regularice el porcentaje de deducción calculado provisionalmente en el Estado miembro donde radica el solicitante, se deberá proceder a corregir su importe en una solicitud de devolución que se presente durante el año natural siguiente al período de devolución cuyo porcentaje haya sido objeto de rectificación. Si no se ha presentado ninguna solicitud de devolución durante el año, dicha rectificación se tendrá que realizar mediante el envío de una solicitud de rectificación por vía electrónica a través del portal electrónico de la Administración tributaria del Estado de establecimiento del solicitante.
- Resolución: deberá adoptarse y notificarse durante los 4 meses siguientes a la fecha de su recepción. Cuando se necesite información adicional o ulterior, la resolución deberá adoptarse y notificarse en el plazo de 2 meses. En estos casos el procedimiento de devolución tendrá una duración mínima de 6 meses y máxima de 8.
- Abono de las cuotas: una vez reconocida la devolución, la AEAT procederá a su abono en un plazo de 10 días.
- Reclamación: la desestimación total o parcial de la solicitud podrá ser recurrida por el solicitante en vía económico-administrativa.
- Devolución del abono de la devolución: procederá cuando con posterioridad al abono se pusiera de manifiesto la improcedencia de la misma por no cumplir con los requisitos obligatorios o por haberse obtenido en virtud de datos falsos, incorrectos o inexactos. En estos casos la AEAT procederá a recuperar el importe satisfecho al solicitante junto con los intereses de demora y, en su caso, la sanción que corresponda.

**5.3. Solicitud de devolución por las cuotas soportadas en el TAI por empresarios y profesionales no establecidos ni en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta y Melilla**

- La presentación se realizará por vía electrónica a través del modelo 361, según establece la Orden EHA/789/2010, de 16 de marzo.
- La solicitud podrá comprender las cuotas soportadas durante un trimestre natural o en el curso de un año natural. También podrá referirse a un período inferior a un trimestre cuando se trate del conjunto de operaciones realizadas en un año natural.
- En la solicitud se consignarán las cuotas soportadas por las adquisiciones de bienes o servicios por las que se haya expedido la factura en el periodo a que se refieran.
- La solicitud deberá contener
  - Una declaración suscrita en la que se manifieste que el solicitante no realiza en el TAI entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al mismo, salvo aquellas en las que los sujetos pasivos del Impuesto sean sus destinatarios o hubieran realizado servicios de transporte y sus servicios accesorios cuando éstos se encuentran exentos del Impuesto.
  - Compromiso suscrito de rembolsar a la Hacienda Pública el importe de las devoluciones que resulten improcedentes.

- Certificación expedida por las autoridades competentes del Estado donde radique el establecimiento del solicitante en la que se acredite que realiza en el mismo, actividades empresariales o profesionales sujetas al Impuesto o a un tributo análogo.
- Plazo de presentación: se iniciará el día siguiente al final de cada trimestre natural o de cada año natural y concluirá el 30 de septiembre siguiente al año natural en el que se hayan soportado las cuotas a que se refiera.
- Los originales de las facturas y demás documentos justificativos del derecho a la devolución deberán mantenerse a disposición de la Administración tributaria durante el plazo de prescripción del Impuesto.
- El importe total de las cuotas del Impuesto consignadas en una solicitud de devolución trimestral no podrá ser inferior a 400 euros. Si la solicitud se refiere al conjunto de operaciones realizadas durante un año natural, su importe no podrá ser inferior a 50 euros.

#### **6. Contenido y plazos de presentación de la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias. Modelo 349**

La declaración deberá recoger además de la información relativa a las entregas y adquisiciones intracomunitarias de bienes, como sucedía hasta ahora, también de las prestaciones y adquisiciones intracomunitarias de servicios que se realicen.

- Procedimiento: se presentará a través de un formulario alojado en la página web de la AEAT.
- Plazo para su presentación: por cada mes natural durante los 20 primeros días naturales del mes inmediato siguiente, salvo la correspondiente al mes de julio, que podrá presentarse durante el mes de agosto y los 20 primeros días naturales del mes de septiembre. La declaración correspondiente al último período del año podrá presentarse durante los 30 primeros días naturales del mes de enero. Cuando ni durante el trimestre ni en cada uno de los cuatro trimestres naturales anteriores el importe total de las entregas de bienes y prestaciones de servicios, que deban consignarse en la declaración recapitulativa, supere los 100.000 €, excluido el IVA, la declaración deberá presentarse durante los 20 primeros días naturales del mes inmediato siguiente al correspondiente período trimestral. Si al final de cualquiera de los meses que componen el trimestre natural se superara el umbral anterior, deberá presentarse una declaración recapitulativa para el mes o los meses transcurridos desde el comienzo de dicho trimestre natural durante los 20 primeros días naturales inmediatos siguientes. No obstante, se podrá autorizar que la declaración se refiera al año natural cuando concurren las siguientes circunstancias:
  - Que el importe total de las entregas de bienes y prestaciones de servicios, excluido el IVA, realizadas durante el año natural anterior no sea superior a 35.000 €.
  - Que el importe total de las entregas de bienes, que no sean medios de transporte nuevos, exentas del IVA, no sea superior a 15.000 €.
- Las adquisiciones intracomunitarias de servicios deberán consignarse en las declaraciones recapitulativas que se presenten a partir del día 3 de marzo de 2010.

#### **7. Registro de Operadores Intracomunitarios (ROI)**

Además de los que ya se encontraban obligados a pertenecer a este registro se añaden:

- Los empresarios o profesionales que sean destinatarios de servicios prestados por empresarios o profesionales no establecidos en el TAI respecto de los cuales sean sujetos pasivos del impuesto.
- Los empresarios o profesionales que presten servicios que, conforme a las reglas de localización, se entiendan realizados en el TAI de otro Estado Miembro cuando el sujeto pasivo sea el destinatario de los mismos.

Si el sujeto pasivo durante los 12 meses anteriores no ha realizado entregas o adquisiciones intracomunitarias de bienes o no ha prestado o sido destinatario de prestaciones de servicios intracomunitarios, deberá presentar una declaración censal de modificación solicitando la baja en este Registro.

## **8. Asignación del número de identificación fiscal (NIF) a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido**

Deberán contar con el NIF los empresarios o profesionales que sean destinatarios de los servicios prestados por otros empresarios o profesionales no establecidos en el TAI respecto de los cuales sean sujetos pasivos. También aquellos empresarios o profesionales que presten servicios que no se localicen en el TAI cuando el sujeto pasivo sea el destinatario de los mismos.

## **9. Otras modificaciones tributarias**

### **9.1. Impuesto sobre la Renta de no Residentes**

- Exenciones
  - Dividendos y participaciones en beneficios obtenidos por fondos de pensiones con residencia en otro Estado Miembro.
  - Dividendos obtenidos por Instituciones de Inversión Colectiva bajo ciertas condiciones.
  - En el caso de la exención de las rentas procedentes del arrendamiento de aeronaves, la exención se aplicará también cuando el grado de utilización en trayectos internacionales represente más del 50% de la distancia total recorrida en los vuelos efectuados por todas las aeronaves utilizadas por la compañía arrendataria.
- Deducción de los gastos regulados en la norma de residentes, sin límite alguno, por las rentas que se obtengan sin mediación de Establecimiento Permanente por contribuyentes residentes en otro Estado Miembro de la Unión Europea.
  - Debe acreditarse que los gastos están relacionados directamente con las rentas obtenidas en España.
  - Los gastos deben tener un vínculo directo e indisoluble con la actividad realizada en España.

### **9.2. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

Se declaran exentos los premios de las loterías, apuestas y sorteos organizados por organismos públicos o entidades que ejerzan actividades de carácter social o asistencial sin ánimo de lucro establecidos en otros Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo y que persigan objetivos idénticos a los de los organismos o entidades radicados en España. Esta exención produce efectos retroactivos con fecha 1 de enero de 2009.

## **B) Breves comentarios al Real Decreto 1/2010 que modifica determinadas obligaciones tributarias**

### **1. Introducción**

Esta norma reglamentaria que se ha publicado el pasado día 19 de enero se ha desgajado del proyecto de Real Decreto que incluía también el desarrollo reglamentario del “Paquete IVA” que debía haberse traspuesto a nuestra normativa a finales del año pasado. Contiene principalmente modificaciones relativas a obligaciones tributarias formales, retoques en algún procedimiento tributario y alguna aclaración como la relativa a los cobros en metálico a incluir en el modelo 347. Entrará en vigor, con carácter general, el 20 de enero.

### **2. Modificaciones reglamentarias introducidas por el Real Decreto**

#### **2.1. Modificación del Reglamento de la Organización y Régimen del Notariado en relación con los datos a recoger en escritura respecto a los pagos de bienes inmuebles.**

- ✓ Obligación de información: el Consejo General del Notariado informará a la AEAT, de las escrituras públicas de actos o contratos relacionados con inmuebles o derechos reales sobre los mismos, en caso de pagos por transferencia o domiciliación, en los que no se hubiera comunicado al Notario las cuentas de cargo y abono.
- ✓ Identificación de los medios de pago de inmuebles o derechos reales sobre los mismos: se aclara que se entiende cumplida la obligación de identificar los medios de pago en escritura cuando se cumpla lo siguiente:
  - Cheque: suficiente con que conste librador y librado, beneficiario si es nominativo, fecha e importe.
  - Transferencia: códigos de las cuentas de cargo y abono, constanding ordenante, beneficiario, entidad emisora, entidad receptora, fecha e importe.

#### **2.2. Modificación del Reglamento de facturación.**

Se regula la expedición de factura por la Comisión Nacional de Energía en nombre y por cuenta de los distribuidores y de los productores de energía eléctrica en régimen especial o de sus representantes. La entrada en vigor de esta modificación se produce con efectos desde el 1 de noviembre pasado.

#### **2.3. Modificación del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.**

Se excluye de la obligación de practicar y de soportar retenciones a la Sociedad de Gestión de los Sistemas de Registro, Compensación y Liquidación de Valores, respecto a las rentas de préstamos de valores que realice dicha entidad.

Se trata de que esta obligación de retener no entorpezca el mecanismo de la nueva modalidad de préstamos de valores de carácter instrumental, destinada a cumplir con el aseguramiento de la entrega. Dichas rentas serán objeto de retención cuando proceda por la entidad participante que intermedie en los pagos al prestamista.

#### **2.4. Modificación del Reglamento de Aplicación de los Tributos.**

- ✓ Entidades constituidas para transmitir sus participaciones o acciones a terceros.
  - En el Censo de Obligados Tributarios habrá que declarar que esa entidad se constituye con dicho fin. Hasta que no se transmitan las participaciones no podrá realizar actividad económica y, hasta ese momento, no formará parte del Registro de Operadores intracomunitarios, ni de Exportadores, ni de Grandes Empresas, ni del Registro territorial de los Impuestos Especiales de Fabricación.
  - Obligación de estas entidades de comunicar, en el plazo de un mes desde que se formalizó la transmisión de sus acciones o participaciones, las modificaciones producidas respecto a los datos anteriores, incluyendo las de socios o partícipes.
  - El plazo para la revocación del NIF de estas entidades comenzará a contarse desde la presentación de la declaración censal de modificación de datos conforme a lo previsto en el punto anterior. En general, para el resto de entidades el plazo de revocación es de 3 meses sin realizar actividad desde la solicitud del NIF.
  - Las personas o entidades que antes del día 20 de enero de 2010 hayan constituido entidades para transmitir sus acciones o participaciones, disponen de un mes de plazo, a partir de dicha fecha, para comunicar los NIF otorgados a las mismas y, si en el momento de la comunicación ya se hubieran transmitido los valores, deberá indicarse, informando del inicio de actividad e identificando a la entidad y a los socios.
  
- ✓ Declaración anual de operaciones con terceras personas.
  - Se obliga a los empresarios y profesionales que presentan Libros Registro de IVA a que presenten también 347, además de en los supuestos previstos con anterioridad, cuando satisfagan compensaciones agrícolas expidiendo el correspondiente recibo.
  - Se prevé la declaración de cobros superiores a 6.000 euros en ejercicio posterior al de realización de la operación cuando el pago se haya efectuado, en todo o en parte, en los siguientes ejercicios, incluyendo en el modelo estos cobros separadamente.
  
- ✓ Obligaciones informativas de las entidades de crédito.
  - Información de préstamos y créditos: se limita dicha obligación a saldos superiores a 6.000 euros existentes a 31 de diciembre. Antes no existía dicha limitación.
  - Se obliga a que presenten declaración informativa de imposiciones, disposiciones de fondos y de cobros de cualquier documento, en efectivo, cuando superen los 3.000 euros, identificando la persona que realiza la operación y el número de cuenta en el que se realizan los cargos o abonos. Esta declaración no se debe confundir con la relativa a cheques librados contra entregas en efectivo o abonados en efectivo con valor facial superior a 3.000 euros que ya existía con anterioridad.
  - Las entidades de crédito y demás entidades que presten servicio de gestión de cobros a través de tarjetas a empresarios y profesionales tendrán que presentar declaración informativa de las operaciones realizadas por empresarios y profesionales cuyos cobros, en el año, sumen más de 3.000 euros, conteniendo la identificación de la persona, el número de comercio con el que operan y las cuentas donde se efectúa el cobro.
  
- ✓ Plazo de resolución de los procedimientos. Interrupción justificada: se añade a los períodos de interrupción justificada originados por la petición de informes o datos a otros órganos de la misma o diferente Administración el inciso “por cualquier medio” para aclarar que también interrumpen las solicitudes cursadas por medios telemáticos.

- ✓ Notificaciones en dirección electrónica: se prevé la posibilidad de que las Administraciones tributarias asignen una dirección electrónica para efectuar las notificaciones en ella.
  - Se le puede asignar dirección electrónica a los obligados tributarios que no sean personas físicas y a personas físicas que pertenezcan a colectivos con capacidad económica y técnica para disponer de la tecnología precisa.
  - Las Administraciones comenzarán a notificar de esta forma al mes de la publicación del acuerdo de asignación.
  - También podrán estas personas o entidades acceder a la sede electrónica correspondiente para recoger sus notificaciones.
  - Se regulará por Orden Ministerial el régimen de asignación de dirección electrónica por la AEAT.
  - Una Administración podrá utilizar la dirección electrónica asignada por otra mediante convenio de colaboración.
  
- ✓ Procedimiento de rectificación de autoliquidaciones: se prevé la terminación del mismo cuando se acuerde el inicio de un procedimiento de comprobación e investigación que incluya la misma obligación tributaria.
  
- ✓ Procedimiento de inspección: se aclara que los órganos de inspección podrán utilizar sus facultades para llevar a cabo la ejecución de las resoluciones administrativas y judiciales.

## **C) Breves comentarios al Real Decreto-ley 6/2010 de Medidas para el Impulso de la Recuperación Económica y el Empleo**

### **1.- Introducción**

El Real decreto-ley, publicado el 13 de abril, es fruto de los acuerdos del Gobierno con diferentes grupos parlamentarios y viene a recoger una serie de medidas que en algunos casos son la anticipación de las que estaban previstas en el proyecto de ley de Economía Sostenible.

En estos comentarios únicamente abordamos lo referido a medidas fiscales, habiéndolas agrupado por impuestos.

### **2.- Impuesto sobre la Renta**

- ✓ Exención de retribuciones en especie satisfechas para transporte: se establece una nueva retribución en especie que no constituye renta, consistente en la satisfecha por el empleador a las empresas de transporte colectivo de viajeros para que se desplacen los empleados de su domicilio al lugar de trabajo, con un máximo anual de 1.500 euros. Tendrán validez a estos efectos las fórmulas indirectas de pago que cumplan requisitos reglamentarios (cheque transporte) (efectos 01-01-2010)
- ✓ Deducción del 10% por obras de mejora de la vivienda habitual
  - Objeto de las obras que dan derecho a deducción:
    - Mejora de la eficiencia energética, higiene, salud y protección del medio ambiente
    - Utilización de energías renovables, la seguridad y estanqueidad, tales como la sustitución de instalaciones de suministros
    - Favorecer la accesibilidad al edificio o a las viviendas
    - Instalación de infraestructuras de telecomunicaciones para acceder a Internet o a la televisión digital
  - Base de la deducción
    - Cantidades satisfechas a partir del 14 de abril de 2010 hasta el 31 de diciembre de 2012
    - Límites absolutos: 4.000 euros de base de deducción por persona y año y 12.000 euros por vivienda en todos los años
    - Límites por la base imponible del contribuyente: 4.000 euros/año para bases imponibles de 33.007,20 euros o menos;  
Base deducción=  $4.000(BI-33.007,20) \times 0,2$ , para bases imponibles entre 33.007,20 euros y 53.007,20 euros, sin que exista derecho a deducir para bases superiores a dicha cuantía.
  - Incompatibilidad: de las mismas cantidades con la deducción en vivienda
- ✓ Documentación de operaciones vinculadas: lo veremos en el Impuesto sobre Sociedades
- ✓ Ampliación del ámbito temporal de la libertad de amortización con mantenimiento de plantilla: lo veremos en el Impuesto sobre Sociedades

### **3.- Impuesto sobre Sociedades**

- ✓ Operaciones vinculadas (efectos períodos impositivos que concluyan después de 19-02-2009)
  - No se exigirá documentación a personas o entidades de reducida dimensión (con cifra de negocios inferior a 8 millones de euros en el sentido del 108 TRLIS) cuando el total de las operaciones realizadas en el ejercicio con vinculadas no supere 100.000 euros. Se exceptúan operaciones con paraísos fiscales. Por lo tanto, al referirse al total de las operaciones, este límite es diferente del que se establece en el modelo 200 del Impuesto para no relacionar operaciones vinculadas, el cual tienen en cuenta las operaciones de un determinado tipo, con una determinada persona y valoradas conforme a uno de los métodos
  - Se modifica el régimen sancionador relacionado con estas operaciones, al establecerse un límite máximo de las sanciones cuando se trata de empresas de reducida dimensión no exceptuadas de la obligación de documentar, que será el menor de dos: el 10% del conjunto de las operaciones vinculadas y el 1% del importe neto de la cifra de negocios
  - Además de estas modificaciones, en la Disposición adicional única de este Real Decreto-ley, el Gobierno se compromete a su entrada en vigor a tramitar una modificación normativa, en 3 meses, para reducir cargas formales atendiendo a los siguientes factores: operaciones internas, que intervengan pymes, con importes no muy significativos y que no intervengan paraísos fiscales
- ✓ Se amplía el ámbito temporal de la libertad de amortización con mantenimiento de plantilla: el beneficio fiscal queda exactamente igual que estaba con la única modificación de que la puesta a disposición de los elementos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias pueden ser puestos a disposición de la entidad no sólo en 2009 y 2010, sino también en 2011 y 2012

### **4.- Impuesto sobre el Valor Añadido**

- ✓ Modificación del concepto de entrega de bienes: se modifica el porcentaje de los materiales aportados por el empresario en ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de una edificación, para que dicha ejecución se califique de entrega de bienes, pasando del 20 al 33% de la base imponible.
- ✓ Concepto de rehabilitación:
  - Hasta ahora para calificar una obra de rehabilitación debían concurrir dos requisitos: que el objeto fuera la reconstrucción de una edificación mediante consolidación y tratamiento de estructuras y, además, que el coste de la obra superase el 25% del coste de la edificación
  - Con esta modificación se calificará una obra como de rehabilitación cuando más del 50% del coste total del proyecto se corresponda con obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas o con obras análogas (adecuación estructural, cimentación, ampliación de superficie construida reconstrucción de fachadas y patios, instalación de elementos elevadores para discapacitados) o conexas a las de rehabilitación (este último concepto –obras conexas- sin duda precisará que se perfile por la doctrina) y, además, que se cumpla el requisito cuantitativo del 25% vigente antes
  - Conviene recordar que este concepto incide en un elemento del Impuesto como el tipo aplicable a determinadas obras y que es relevante en cuanto a que la transmisión de una edificación caiga en la órbita del IVA en lugar de que lo haga en la del Impuesto sobre



Transmisiones (modalidad TPO), lo cual también redundará en la deducibilidad de las cuotas soportadas en el proceso anterior a su transmisión

- Alrededor del nuevo concepto se establece un complejo régimen transitorio similar al que contenía el Real Decreto-ley 2/2008 que también cambió el concepto de rehabilitación:
  - El nuevo concepto de rehabilitación ya se aplicará a las entregas de edificaciones o partes de las mismas que, a partir del 14 de abril de este año, pasen a tener la condición de primeras entregas (precisamente por este cambio), por lo que habrá entregas que iban a tributar por TPO si no entraban en el concepto antiguo de rehabilitación y, con el nuevo, pasarán a tributar por IVA. Esas entregas que salían con el anterior concepto del ámbito del IVA no originaban derecho a deducción, derecho que ahora nace el 14 de abril. Por lo tanto, podrán deducir las cuotas soportadas anteriormente y no deducidas en la autoliquidación que presenten después de dicha fecha
  - Existen obras que antes de la modificación había que aplicarles el tipo general y, después de aquella, habrá que aplicarles el tipo reducido por considerarse ya de rehabilitación: serán las que su impuesto se devengue a partir del 14 de abril. A este respecto habrá que tener cuidado: en obra pública el devengo se producirá en el momento de la recepción, al final, y en obra privada habrá que estar a las condiciones del contrato. Si se han recibido pagos anticipados al 16% deberán rectificarse dichas cuotas incluso cuando hubieran transcurrido 4 años desde el cobro, si el impuesto se devengó a partir de la repetida fecha
- Recuperación de cuotas de créditos incobrables: para empresarios y profesionales con volumen de operaciones que en el año anterior no hubiera superado 6.010.121,04 euros se modifica el plazo de un año, que tiene que haber transcurrido desde el devengo del Impuesto sin haber obtenido el cobro para poder rectificar, por otro de 6 meses. A la vez se flexibilizan más los requisitos:
  - Con carácter general se posibilita la recuperación de la cuota impagada aunque el sujeto pasivo no haya reclamado judicialmente el crédito, siempre que haya reclamado el pago notarialmente, incluso tratándose de créditos afianzados por Entes Públicos. Cuando el crédito esté adeudado por un Ente Público, en lugar de requerimiento notarial se exigirá certificación del órgano competente del Ente
  - En concordancia con lo anterior, aunque se sigue considerando un supuesto en que no es posible modificar la base imponible, el de los créditos adeudados o afianzados por Entes Públicos, sin embargo, esa excepción sólo se aplica a las modificaciones de base cuando el deudor entró en concurso y no para los créditos que se consideren total o parcialmente incobrables conforme al artículo 80. Cuatro que hemos visto en el punto anterior
  - Régimen transitorio de estas nuevas condiciones de modificación de la base imponible: dispondrán de 3 meses desde el 14 de abril (hasta el 14 de junio) para reducir la base imponible aquellos sujetos pasivos (con volumen de operaciones que no supere los 6.010.121,04 euros) con derechos de crédito incobrables, respecto a los cuales hayan transcurrido más de 6 meses y menos de 1 año y tres meses a la fecha de publicación de esta norma, desde el devengo del impuesto. No podrán beneficiarse de esta norma transitoria los casos de reducción de base con motivo de concurso del deudor

- Tipo reducido de IVA en prestaciones de servicios (con efectos desde 14-04-2010 a 31-12-2012): además de las prestaciones de servicios consistentes en ejecuciones de obras de albañilería, también pasan a tributar a tipo reducido el resto de obras de renovación y reparación de edificios destinados a viviendas con los mismos requisitos que se exigían antes (destinatario persona física o comunidad de propietarios, que hayan transcurrido más de 2 años desde la construcción o rehabilitación de la vivienda y que la aportación de materiales por el empresario, y esto también cambia, no exceda del 33% -antes 20%-)
- Tipo superreducido aplicable a los servicios de dependencia:
  - Se aplicará a los servicios de asistencia social prestados por entidades de Derecho Público o establecimientos privados de carácter social no exentos ni comprendidos en el punto siguiente
  - Los servicios de teleasistencia, ayuda a domicilio, centro de día y de noche y atención residencial de la Ley de dependencia cuando se presten en plazas concertadas o mediante precios derivados de un concurso adjudicado según dicha ley
- Módulos de IVA: antes del 1 de mayo deberá publicarse la Orden que reduzca los módulos de IVA para recoger las rebajas de tipos establecidas en esta norma

### **III. DOCTRINA ADMINISTRATIVA Y JURISPRUDENCIA**

**Incidencia en el IRPF de la entrega por la empresa a sus empleados de equipos informáticos cuyo coste más IVA se les descontará del sueldo en uno, doce o dieciocho meses, previa sustitución en el contrato de trabajo de retribuciones dinerarias por retribuciones en especie.**

Según la disposición adicional vigésima quinta de la Ley del Impuesto, los gastos efectuados desde 2007 a 2010, inclusive, realizados por la empresa para habitar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías (como la entrega de equipos para acceder a Internet), cuando su utilización sólo pueda realizarse fuera del lugar y horario de trabajo, darán derecho a que la sociedad pueda aplicar la deducción por gastos de formación profesional y, para los empleados, en el Impuesto sobre la Renta, tendrán la consideración de gastos de formación en especie, que no tributan por estar destinados a la actualización, capacitación o reciclaje del personal empleado.

Conforme a lo anterior, dicha entrega de equipos no tributará si se puede considerar una retribución en especie, teniendo en cuenta que el importe se les descuenta del sueldo, por lo que podríamos pensar que la empresa actúa como simple mediadora en el pago.

Sin embargo, lo capital para que opere el supuesto de no tributación de la retribución en especie es que esté así pactada con los trabajadores en el convenio colectivo o en el contrato de trabajo, siendo esta última la circunstancia que concurre en este supuesto.

---

**D.G.T. Nº V2823-09, 28 de diciembre de 2009**

**Diversas cuestiones respecto a la aplicación de la libertad de amortización con mantenimiento de empleo.**

En primer lugar, se pregunta sobre la posibilidad de acoger a este beneficio fiscal activos puestos a disposición del sujeto pasivo en ejercicios iniciados en 2009 ó 2010 pero que aún se encuentran en curso sin estar en condiciones de funcionamiento.

La respuesta niega la posibilidad de que se les aplique la libertad de amortización porque ésta sólo puede realizarse cuando los activos son susceptibles de ser amortizados, cuando están en condiciones de depreciarse, lo cual exige necesariamente que estén en condiciones de funcionamiento. Por otra parte, los elementos han de pertenecer al inmovilizado material, cosa que tampoco se cumple en este caso, ya que estos elementos no incluyen las mismas inversiones que están en curso.

Sin embargo, si se trata de inversiones de elementos del inmovilizado material en curso realizadas en 2009 y 2010 podrían beneficiarse en parte del incentivo, siendo inversiones de duración superior a dos años, por la parte correspondiente a esos períodos, ejercitando la libertad de amortización cuando finalice la inversión y el activo entre en funcionamiento.

En segundo lugar se plantea la posibilidad de acoger a la libertad de amortización los desarrollos de software integrados contablemente dentro del inmovilizado material.

La respuesta es positiva siempre que se trate de los sistemas informáticos que, aún siendo separables por naturaleza, estén ligados de manera definitiva al funcionamiento de Instalaciones Técnicas que comprenden, además del citado software, edificaciones, maquinaria y piezas o elementos.

Por último, respecto al cómputo de la plantilla total, es indiferente la modalidad del contrato, fijo o temporal, siempre que se trate de personas empleadas en los términos previstos en la legislación

laboral. Por lo tanto, se computarán como parte de la plantilla los empleados con baja temporal por maternidad, enfermedad o situaciones similares mientras tengan la consideración de empleados a efectos de la legislación laboral.

---

**D.G.T. Nº V2805-09, 21 de diciembre de 2009**

**Exención en el IRPF de la indemnización percibida por un contribuyente por discriminación de sexo.**

Recordamos que la Ley del Impuesto declara exentas las indemnizaciones percibidas como consecuencia de responsabilidad civil por daños personales, en la cuantía legal o judicialmente reconocida.

En esta ocasión un contribuyente percibe una indemnización, reconocida por sentencia judicial, por los daños morales ocasionados por su empleador por discriminación. En concreto denunció a su empresa alegando que, como consecuencia de su maternidad, fue relegada de sus funciones y trasladada a otro departamento, circunstancias que, según el Juez, constituyeron una discriminación por razón de sexo.

El Tribunal entiende que la indemnización percibida tiene cabida en lo que el legislador delimita como daño personal y, por consiguiente, se encuentra exenta del Impuesto.

---

**T.E.A.C. Resolución Nº 00/2499/2007, de 28 de septiembre de 2009.**

**Aplicación de la regla de operaciones vinculadas a las operaciones realizadas en el mercado bursátil.**

Una entidad compra la totalidad de los valores de tres entidades que cotizan en bolsa a sociedades vinculadas. El precio que satisface es el de cotización, bastante inferior a los valores liquidativos de las sociedades, según consta en un certificado aportado al efecto por la CNMV, motivo por el cual la Inspección corrige los valores declarados por el contribuyente.

El Tribunal sostiene que el precio de cotización en bolsa de las acciones de una empresa no tiene por qué coincidir necesariamente con el valor de mercado de las mismas. Es más, el legislador del Impuesto entiende por valor de mercado el que hubiera sido acordado en condiciones normales de mercado entre partes independientes. Esta definición no distingue entre operaciones celebradas en un mercado organizado o no, y donde la ley no distingue no cabe hacer distinción. En esta ocasión es patente que en condiciones normales de mercado se hubieran acordado unos precios distintos, ya que las sociedades objeto de transacción incumplían los requisitos de difusión, volumen y frecuencia de contratación de sus títulos, requisitos exigidos por la normativa bursátil.

---

**T.E.A.C. Resolución Nº 00/1692/2009, de 22 de octubre de 2009.**

**Posibilidad de regular una norma distinta para las operaciones realizadas en el ámbito interno y en el internacional.**

Esta Sentencia, aunque se refiere a un caso belga, tiene mucha trascendencia fuera del Estado de Bélgica porque reconoce el derecho de los diferentes estados de la Unión Europea a legislar de manera independiente la valoración de las operaciones realizadas entre partes vinculadas nacionales y las internacionales.

Aunque el Tribunal reconoce que existe discriminación al tratar de manera distinta las operaciones nacionales respecto de las internacionales, entiende que esta discriminación es compatible con el Derecho Comunitario y está totalmente justificada, ya que con este tipo de normas se protege la potestad tributaria de los Estados Miembros y al mismo tiempo se consigue prevenir la evasión fiscal.

---

**Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, Asunto C-311/2008, de 21 de enero de 2010.**

**Posibilidad de que los Estados Miembros puedan establecer medidas antielusorias para evitar que se produzca una venta de inmuebles a través de la venta de participaciones.**

El Alto Tribunal ha planteado, en un Auto con fecha de 24 de septiembre de 2009, una cuestión prejudicial que consiste en determinar si una norma interna española, que regula una medida para evitar que se transmitan inmuebles bajo la apariencia de una transmisión de valores, puede ser aplicada de manera automática, con independencia del ánimo elusorio de quien realiza dicha transmisión.

En concreto se refiere al conocido artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores que, como sabemos, declara no exentas, en la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, las transmisiones de participaciones cuando más del cincuenta por ciento del activo del balance de la sociedad, cuya capital representan las mismas, está formado por bienes inmuebles.

---

**Tribunal Supremo, Auto de 24 de septiembre de 2009.**

## **IV. NOTICIAS DE PRENSA**

*3 de abril de 2010*

### **El Periódico**

Los inversores empiezan a declarar el dinero que tienen en Andorra

Los asesores reciben muchas peticiones para aflorar fondos con el menor coste tributario posible.

*5 de abril de 2010*

### **La Gaceta**

La subida del IVA puede paralizar las operaciones inmobiliarias

El comprador tiene que desembolsar el pago del impuesto porque los bancos no lo financian. El precio de los pisos tiene que bajar todavía entre un 10% y un 20%.

*8 de abril de 2010*

### **Expansión**

Aterriza ya la Renta Básica de Emancipación

El Ministerio de Vivienda ha ordenado pagos por más de 490 millones de euros. En el primer trimestre, otros 29.426 jóvenes han empezado a cobrar la ayuda.

*11 de abril de 2010*

### **La Gaceta**

Los economistas sacan los colores al miniplan anticrisis del Gobierno

Los expertos consideran que el resultado de los Pactos de Zurbano es decepcionante. Critican la ausencia de reformas estructurales de calado.

*12 de abril de 2010*

### **Expansión**

Las empresas se rearmen ante el “asedio” de Hacienda

Los fiscalistas dedicarán la mayor parte del tiempo a resolver litigios con el Fisco, especialmente en las operaciones vinculadas a Sociedades.

*17 de abril de 2010*

**Expansión**

El pacto de Zurbano entra en casa

El denso debate político sobre las reformas que necesita España para abandonar la recesión ha dejado pequeños incentivos para los hogares. La vivienda, de nuevo, en el centro de atención.

*22 de abril de 2010*

*26 de abril de 2010*

**Cinco Días**

La recaudación ligada al ladrillo retrocedió diez años en 2009

Los ingresos tributarios vuelven a subir en el primer trimestre tras caer tres años seguido.

*30 de abril de 2010*

**El Periódico**

Llega la primer declaración en crisis

La campaña incluye novedades para los despedidos por ERE y quienes creen empleo.

**V. CALENDARIO DEL CONTRIBUYENTE**

 <b>Mayo 2010</b>	Lunes	Martes	Miércoles	Jueves	Viernes	Sábado	Domingo
	3	4	5	6	7	1	2
	10	11	12	13	14	15	16
	17	18	19	20	21	22	23
	24	25	26	27	28	29	30
	31						
	Mayo						

DESDE EL 3 DE MAYO HASTA EL 30 DE JUNIO

MODELOS

**RENTA**

- Declaración anual 2009, ..... D-100

HASTA EL 20

MODELOS

**RENTA Y SOCIEDADES**

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.

- Abril 2010. Grandes Empresas ..... 111,115,117,123,124,126,128

**IVA**

- Abril 2010. Régimen General. Autoliquidación ..... 303
- Abril 2010. Grupo de entidades, modelo individual ..... 322
- Abril 2010. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA y del IGIC ..... 340
- Abril 2010. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias ..... 349
- Abril 2010. Grupo de entidades, modelo agregado ..... 353
- Abril 2010. Operaciones asimiladas a las importaciones ..... 380

**IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS**

- Abril 2010 ..... 430

**IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN**

- Febrero 2010. Grandes Empresas (\*) ..... 553,554,555,556,557,558
- Febrero 2010. Grandes Empresas ..... 561,562,563
- Abril 2010. Grandes Empresas ..... 560
- Abril 2010 ..... 564,566
- Abril 2010 (\*) ..... 570,580
- Primer Trimestre 2010. Excepto Grandes Empresas (\*) ..... 553,554,555,556,557,558
- Primer Trimestre 2010. Excepto Grandes Empresas ..... 561,562,563

(\*) Los operadores registrados y no registrados (para el Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Alcohólicas), representantes fiscales y receptores autorizados (Grandes Empresas), destinatarios registrados y destinatarios registrados ocasionales (para el Impuesto sobre Hidrocarburos y el Impuesto sobre el Tabaco), utilizarán para todos los impuestos el modelo ..... 510