



MEDIDAS FISCALES
incluidas en el
Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal,
laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo

3 Diciembre 2010

El Consejo de Ministros ha aprobado el Real Decreto-Ley 13/2010, de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo, donde se incluyen las medidas anunciadas por el Presidente del Gobierno en el Congreso de los Diputados el pasado día 1 de diciembre.

A lo largo del presente documento analizaremos, con carácter exclusivo, las medidas incluidas en el Real Decreto-Ley que afectan al ámbito tributario.

Algunas de las medidas fiscales incluidas en el Real Decreto-Ley responden a iniciativas demandadas por CEOE, a través de diversos documentos, como por ejemplo en el “Informe sobre Principios y Propuestas para recuperar la competitividad, el crecimiento y el empleo en España”, presentado en Diciembre de 2009.

Los nuevos incentivos fiscales constituyen una señal positiva, si bien de poca efectividad y limitado alcance: el impacto recaudatorio de las medidas no será importante -señal de que no son trascendentes- y ha sido estimado por el Gobierno en 230 millones de euros. A su vez, el Gobierno ha defendido que las rebajas fiscales aprobadas se van a ver compensadas sobradamente por la subida en el Impuesto sobre las Labores del Tabaco, cuyo aumento de recaudación se estima –a consumo constante- en 780 millones de euros.

1. Régimen Especial de Empresas de Reducida Dimensión en el Impuesto sobre Sociedades (artículo 1)

Las modificaciones relativas al Régimen de Empresas de Reducida Dimensión del Impuesto sobre Sociedades serán aplicables para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2011.

1.1. Ámbito de aplicación

Se amplía el ámbito de aplicación Régimen Especial de Empresas de Reducida Dimensión: podrán acogerse a dicho régimen aquellas empresas **cuyo importe neto de cifra de negocios no exceda de 10 millones de euros**. En la actualidad, este límite se encuentra en los 8 millones de euros.

La adecuación del ámbito de aplicación de este régimen especial a la definición de pequeña empresa incluida en la Recomendación 2003/361/EC de la Comisión Europea, ha sido reiteradamente demandada por CEOE y, finalmente, ha sido atendida. De este modo se consigue que este régimen resulte de aplicación a las microempresas y pequeñas empresas, según quedan definidas en el seno de la Unión Europea.

RECOMENDACIÓN 2003/361/EC			
Categoría de empresa	Empleados	Cifra de negocio	Balance general
Mediana	<250	≤ 50 millones €	≤ 43 millones €
Pequeña	<50	≤ 10 millones €	≤ 10 millones €
Micro	<10	≤ 2 millones €	≤ 2 millones €

Esta medida, según estimaciones del Gobierno, afectará a unas 40.000 empresas. Sin embargo, estimamos que el impacto recaudatorio será reducido ya que sólo afectará a las empresas que presentan bases imponibles positivas: por desgracia, no son muchas y, las que aún mantienen resultados positivos, no tienen grandes bases imponibles.

El Gobierno, a través del Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2011 había incluido una reforma del ámbito de aplicación de este régimen consistente en que las entidades, que hubieran tenido la consideración de empresa de reducida dimensión en un ejercicio, podrían seguir beneficiándose de los incentivos fiscales previstos para este tipo de entidades en el Impuesto sobre Sociedades en dos casos:

1. Durante los **tres periodos impositivos inmediatos y siguientes** a aquél en el que hubieran perdido su condición de tal, **por pasar a superar la cifra de negocios** de 8 millones de euros.
2. Cuando la cifra de negocios se hubiera superado **como consecuencia de una operación de reestructuración empresarial**, siempre que todas las entidades que hubieran realizado la operación cumplieran las condiciones para ser consideradas de reducida dimensión, tanto en el periodo impositivo en que se realizase la operación como en los dos anteriores a éste.

El Gobierno ha incluido ahora esta medida en el Real Decreto-Ley, adaptándola al nuevo límite de cifra de negocios de 10 millones de euros.

1.2. Documentación de las operaciones vinculadas

De acuerdo a la nueva definición establecida para el ámbito de aplicación del Régimen Especial de las Empresas de Reducida Dimensión, el Real Decreto-Ley **adapta la exoneración de la obligación de documentar** las operaciones vinculadas para aquellas entidades que, en el período impositivo tengan un importe neto de la cifra de negocio inferior a **10 millones de euros** siempre que, además, el valor de mercado total de las operaciones con partes vinculadas no supere los 100.000 euros y no residan en un territorio calificado como paraíso fiscal, salvo que dicho territorio pertenezca a la Unión Europea, se acredite la existencia de motivos económicos válidos y que, dichas personas o entidades vinculadas, realizan actividades económicas.

1.3. Tramo de base imponible que tributa a tipo reducido

Como es sabido, uno de los incentivos del Régimen Especial de Empresas de Reducida Dimensión es la tributación, a tipo reducido, de un primer tramo de base imponible.

Actualmente las empresas de de reducida dimensión tributan:

- por los primeros 120.202,41 € de base imponible al 25%
- por el resto de base imponible al 30%

A su vez, para los periodos impositivos iniciados dentro de los años 2009, 2010 y 2011, las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 5 millones de euros, que mantengan o creen empleo y cuya plantilla media sea inferior a 25 empleados, tributan:

- por los primeros 120.202,41 € de base imponible al 20%
- por el resto de base imponible al 25%

La medida aprobada por el Real Decreto-Ley supone que **el límite de base imponible**

del primer tramo pasa de ser 120.202,41 € a ser de 300.000 €.

Esta modificación es positiva y repercute directamente, al igual que la primera medida, en todas las empresas que tengan bases imponibles positivas. Sin embargo, las empresas que estén en dificultades no se favorecerán, pues no pagan Impuesto sobre Sociedades al no tener beneficios.

Empresas de Reducida Dimensión	2010	2011
Definición (cifra de negocios):	Hasta 8 millones de euros	Hasta 10 millones de euros
Tipo impositivo:		
· En general:	Hasta 120.202,41 €: 25% Resto: 30%	Hasta 300.000 €: 25% Resto: 30%
· Entidades que cumplen:		
· Cifra negocios < 5 millones €	Hasta 120.202,41 €: 20%	Hasta 300.000 €: 20%
· Plantilla < 25 empleados	Resto: 25%	Resto: 25%
· Mantengan o creen empleo		

2. Libertad de amortización de elementos nuevos (artículo 1.Cuatro)

La **libertad de amortización para todas las empresas hasta 2015 y sin ningún requisito previo en términos de empleo** constituye un incentivo que no supone merma recaudatoria para el Estado desde una perspectiva amplia, en la medida en que se trata de una simple anticipación de lo que en otro ejercicio futuro tendría la consideración de gasto deducible.

La medida consiste en que podrán amortizarse libremente las inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y las inversiones inmobiliarias afectas a las actividades económicas, y que se pongan a disposición de la empresa dentro de los períodos impositivos iniciados en los años 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015.

Este incentivo resulta de aplicación también a aquellos elementos adquiridos mediante **contratos de leasing** que puedan beneficiarse del régimen especial previsto en el artículo 115 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, **a condición de que se ejercite la opción de compra.**

La norma contempla determinadas especialidades de aplicación, según la fecha de puesta a disposición del elemento patrimonial sobre el que se desee aplicar la libertad de amortización y distingue, a su vez, según que los activos se benefician, o no, de la libertad de amortización para los ejercicios de 2009, 2010, 2011 y 2012, aprobada por el Real Decreto-Ley 6/2010. Este incentivo quedaba condicionado a que la plantilla media total de la entidad se mantuviera respecto de la plantilla media de los doce meses anteriores.

1. Contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión

1.1. Con período de ejecución superior a dos años cuya finalización se produzca dentro de los años 2011 a 2015:

1.1.1. Por la inversión en curso realizada en los períodos impositivos iniciados en los **años 2009 y 2010**: podrá beneficiarse de la libertad de amortización si, en relación con las mismas, se cumplen los requisitos de mantenimiento de empleo previstos en la anterior normativa.

1.1.2. Por la inversión en curso realizada en los períodos impositivos iniciados en los **años 2011 a 2015**: podrá beneficiarse de la libertad de amortización bastando la afectación del elemento a la actividad empresarial.

1.2. Con período de ejecución superior a dos años cuya finalización se produzca con posterioridad a los años 2011 a 2015:

1.2.1. Por la inversión en curso realizada en los períodos impositivos iniciados en los **años 2009 y 2010**: podrán beneficiarse de la libertad de amortización si, en relación con las mismas, se cumplen los requisitos de mantenimiento de empleo previstos en la anterior normativa.

1.2.2. Por la inversión en curso realizada en los períodos impositivos iniciados en los **años 2011 a 2015**: podrán beneficiarse de la libertad de amortización bastando la afectación del elemento a la actividad

empresarial.

2. Inversiones

2.1. Las que, con la normativa anterior, no habrían podido acogerse a libertad de amortización por no cumplir los requisitos de empleo y que hayan sido puestos a disposición entre el 3 de diciembre y el inicio del periodo impositivo 2011: siempre que dichos elementos cumplan el requisito de la afectación, podrán beneficiarse de la libertad de amortización a partir del período impositivo 2011.

2.2. Inversiones acogidas a la libertad de amortización prevista en la normativa anterior: deberán cumplir los requisitos previstos en la normativa anterior.

Finalmente, con efectos de 1 de enero de 2011, el real Decreto-Ley (artículo 2) establece que los **empresarios y profesionales** que determinen su rendimiento neto de actividades económicas conforme al régimen de estimación directa en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, podrán aplicar también la libertad de amortización conforme a las normas anteriormente descritas.

3. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (artículo 3)

Con efectos 3 de diciembre de 2010, quedan exentas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados las operaciones de: **constitución** de sociedades, **aumento de capital**, **aportaciones** que efectúen los socios que no supongan aumento de capital, y **traslado a España de la sede** de dirección efectiva o del domicilio social de una compañía desde fuera de la Unión Europea.

4. Impuesto sobre las Labores del Tabaco (artículo 19)

El Real Decreto Ley establece un incremento del Impuesto sobre las Labores del Tabaco cuya finalidad principal, según el Gobierno, es reducir su consumo para proteger la salud de los ciudadanos, aunque la obtención de ingresos tributarios

adicionales contribuirá también a la consolidación de las finanzas públicas.

Así, con efectos a partir del día 3 de diciembre de 2010, los tipos impositivos que gravan las labores del tabaco quedan reflejados en el siguiente cuadro.

Impuesto sobre las Labores del Tabaco	Hasta el 3 de diciembre de 2010			A partir del 3 de diciembre de 2010		
	Tipo Proporcional	Tipo Específico	Tipo Mínimo	Tipo Proporcional	Tipo Específico	Tipo Mínimo
Cigarrillos	57,00 %	10,2 €/1.000 cigarrillos	91,3 €/1.000 cigarrillos	57,00 %	12,7 €/1.000 cigarrillos	116,9€/1.000 cigarrillos
Picadura de liar	41,50 %	6 € / kg	50 € / kg	41,50 %	8 € / kg	75 € / kg
Cigarros y cigarritos	14,5 %	-	-	15,8 %	-	-

Como puede verse en el cuadro, en el caso de los **cigarrillos y picadura de liar se aumenta, tanto el tipo específico como el tipo mínimo**, mientras que en los cigarros y cigarritos, donde sólo actúa el tipo proporcional, se procede a aumentar éste.