

Breves comentarios a las medidas tributarias del Real Decreto-ley 9/2011, de 19 de agosto, de medidas para la mejora de la calidad y cohesión del sistema nacional de salud, de contribución a la consolidación fiscal, y de elevación del importe máximo de los avales del Estado para 2011

1. Introducción

El pasado día 20 de agosto se publicó este Real Decreto-ley cuyo acuerdo de convalidación ha sido publicado el día 3 de septiembre. Por un lado se regulan nuevos porcentajes para calcular los pagos fraccionados para grandes empresas y que afectarán este año a los correspondientes de los meses de octubre y diciembre de 2011, así como normas especiales para entidades en lo relativo a compensación de bases imponibles negativas y a la deducibilidad del fondo de comercio financiero de participaciones en entidades no residentes. Por otro lado se regula en el IVA un nuevo tipo de gravamen superreducido para las entregas de viviendas, aplicable solo hasta el 31 de diciembre de 2011.

2. Impuesto sobre Sociedades

2.1. Pagos fraccionados

Se eleva el porcentaje para calcular los pagos fraccionados, para los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2011, 2012 y 2013, a las empresas que cuyo volumen de operaciones sea superior a 6.010.121,04 € y varía según la cifra de negocios de la entidad. Los pagos satisfechos antes del 20 de agosto de 2011 no se ven modificados. En el siguiente cuadro recogemos los nuevos porcentajes en función de la cifra de negocios cuando el tipo de gravamen es el general del 30 por 100:

Cifra de negocios €	%	
< 20.000.000,00	5/7 x tg	= 21%
≥ 20.000.000,00 < 60.000.000,00	8/10 x tg	= 24%
≥ 60.000.000,00	9/10 x tg	= 27%

tg = tipo de gravamen

2.2. Compensación de bases imponibles negativas

2.2.1 **Se limita el importe a compensar** por las bases imponibles negativas, para los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2011, 2012 y 2013, a las empresas cuyo volumen de operaciones (en los 12 meses anteriores al inicio de esos ejercicios) sea superior a 6.010.121,04 € y varía según la cifra de negocios de la entidad. En el siguiente cuadro recogemos los nuevos límites:

Cifra de negocios €	% de compensación
< 20.000.000,00	100 %
≥ 20.000.000,00 < 60.000.000,00	75 %
≥ 60.000.000,00	50 %

En resumen, estas entidades solo podrán detraer el 75 ó el 50% de su base positiva del ejercicio con la compensación tributando, en consecuencia, por el 25 ó 50%, respectivamente.

- 2.2.2. Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2012 **se amplía el plazo de compensación** de las bases imponibles negativas para todas las empresas (cualquiera que sea su cifra de negocios) **hasta los 18 años inmediatos y sucesivos**, frente al actual de 15 años. El nuevo plazo será también de aplicación a las bases imponibles negativas que estuviesen pendientes de compensar al inicio del primer período impositivo que hubiera comenzado a partir de 1 de enero de 2012.

2.3. Fondo de comercio

Para los períodos impositivos iniciados dentro de 2011, 2012 y 2013, se modifica el límite máximo anual para considerar como gasto fiscal deducible el fondo de comercio financiero incorporado a las participaciones en los fondos propios de entidades no residentes. La actual veinteaava parte pasa a ser de la centésima parte de la diferencia entre el precio de adquisición de las participaciones y el patrimonio neto de la entidad participada.

3. Impuesto sobre el Valor Añadido

3.1. Modificación del tipo de gravamen de las entregas de vivienda.

A partir del día 20 de agosto y hasta el 31 de diciembre de 2011 se aplicará el tipo superreducido del 4 por 100 a las entregas de edificios o partes de los mismos aptos para su utilización como viviendas, incluidas dos plazas de garaje y anexos en ellos situados si se transmiten conjuntamente.

3.2. Supuestos dudosos sobre la aplicación del tipo superreducido

3.2.1. Pagos anticipados

En estos casos el impuesto se devenga cuando se realiza efectivamente el pago, por lo que el tipo aplicable será el vigente en ese momento. El tipo de gravamen respecto de los pagos efectuados antes del 20 de agosto de 2011, por las adquisiciones de edificios o partes de los mismos aptos para su utilización como viviendas, habrá sido del 8 por 100. Los pagos anticipados que se realicen desde el 20 de agosto hasta el 31 de diciembre de 2011, por el mismo concepto que el anterior, tributarán al 4 por 100, con independencia de que el inmueble se entregue a partir de 2012 o antes.

3.2.2. Alquiler con opción de compra

Al no modificarse el artículo 91.Uno. 2. 17º de la Ley del Impuesto no será de aplicación el tipo superreducido a las rentas de alquiler, y se le aplicará el 8 por 100. Cuando las cantidades satisfechas por el alquiler se consideren precio de la adquisición y la opción se ejerza desde el 20 de agosto hasta el 31 de diciembre de este año, como la entrega tributará al 4%, habrá que rectificar el IVA repercutido por el alquiler que tributó al 8 % para que quede gravada al 4%. Eso no ocurrirá si la opción se ejerce en 2012 ó siguientes, en cuyo caso la entrega se producirá al 8 por 100 (si no se vuelve a modificar el tipo).

3.2.3. Ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales

Como no se ha modificado el artículo 91.Uno. 3 de la Ley del Impuesto, no se puede aplicar el tipo superreducido a las ejecuciones de obra cuando se consideren entregas de bienes. Esto sucede cuando tienen por objeto la construcción o rehabilitación de una



edificación y el empresario que ejecuta la obra aporta una parte de los materiales utilizados y el coste de los mismos excede del 33 por 100 de la base imponible.

Madrid, septiembre de 2011

Fuente: REAF