

Barcelona, 20 de juliol de 2018

Alerta Informativa

Departament de Dret Fiscal

PRINCIPALS MODIFICACIONS EN MATÈRIA TRIBUTÀRIA QUE ESTABLEIX LA LLEI 6/2018, DE 3 DE JULIOL

I. Impost sobre Societat

La Llei 6/2018 ha introduït pocs canvis a la Llei 27/2014, reguladora de l'Impost sobre Societats, però algun dels canvis és d'una certa importància. Aquests són els articles afectats i el sentit de la modificació:

Article 23 Reducció de les rendes procedents de determinats actius intangibles, també conegut com a Patent Box.

El benefici fiscal del Patent Box comporta una reducció a la base imposable de l'impost que pot arribar al 60% dels ingressos nets obtinguts per l'entitat per la cessió o transmissió a tercers de la propietat de determinats intangibles. Aquest és un benefici que està certament estès en els sistemes impositius anàlegs al nostre, però no per això és menys polèmic. Tant la Unió Europea com l'OCDE en l'àmbit de BEPS han buscat una certa harmonització d'aquest benefici per tal d'evitar competicions fiscals entre els seus Estats membres. A partir d'aquesta "harmonització", l'Estat espanyol, per mitjà de la Llei 6/2018, ha modificat els aspectes següents:

- Els intangibles susceptibles de produir les rendes objecte de reducció s'han limitat a:
 - Patents, models d'utilitat, certificats complementaris de protecció de medicaments i de productes fitosanitaris, dibuixos i models que compleixin una segona condició: que gaudeixin de protecció legal d'acord amb la normativa sobre propietat industrial actualment vigent i la creació dels quals es derivi de la realització d'activitats de recerca, desenvolupament o innovació.
 - Programari avançat que estigui registrat i que s'hagi creat a partir de processos de recerca i desenvolupament (no s'hi contempla la innovació).
- Queden fora del *Patent Box*, i aquest és un dels aspectes més destacables de la modificació duta a terme, els ingressos procedents de plànols, fórmules o procediments secret si de drets sobre informacions relatives a experiències industrials, comercials o científiques, és a dir, allò que es podria denominar *Know How*.

La fórmula de càlcul de la reducció no varia, però sí que ho fa el tractament global del benefici. Fins ara es calculava de manera aïllada per exercicis i no es tenia en compte allò que hagués succeït en exercicis anteriors o allò que pogués succeir en exercicis posteriors. Amb la nova redacció caldrà tenir en compte, en cas de rendes negatives en un exercici, si en exercicis anteriors es van produir rendes positives que haguessin estat reduïdes. En aquest cas, escauria reduir també les rendes negatives fins a igualar les rendes positives d'exercicis anteriors. També s'estableix una restricció anàloga en el cas invers.

La nova regulació lògicament comporta la necessitat de regular un règim transitori i així ho fa la LPGE2018 amb una nova redacció de la Disposició Transitòria 20 de la Llei. Cinc disposicions reguladores diferents en un termini de 10 anys exigeixen aquesta regulació. És important atènyer-se als seus preceptes, atès que poden afectar els contractes en vigor. Un exemple a títol purament il·lustratiu: un contracte de cessió de *Know How* celebrat el 2010 i en el qual l'any passat s'hagués optat per aplicar la normativa de la Llei de Pressupostos del 2016, es trobaria en aquest moment, exercici 2018, sense dret a aplicar la reducció que s'havia estat aplicant en exercicis anteriors.

Article 36.2 Deducció per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en viu d'arts escèniques i musicals

S'incorporen un seguit d'obligacions a les productores espanyoles que s'encarreguin de l'execució de produccions cinematogràfiques estrangeres i pretenguin aplicar aquest benefici fiscal. Són obligacions no tributàries *stricto sensu*.

Disposició Addicional 14 Modificacions en el règim legal dels pagaments fraccionats

S'ha exclòs del pagament fraccionat mínim el que es calculi sobre el resultat comptable, amb independència de la base imposable, a les entitats de capital de risc regulades per la Llei 22/2014.

II. Impost sobre el Valor Afegit

Amb efectes immediats (05/07/2018):

- Desapareix el llindar mínim (90 Euros) de devolució a les exportacions en règim de viatgers (art. 21.2n.A.a LIVA).
- Es ratifica el criteri de la DGT pel qual gaudeixen d'exempció assimilada a l'exportació els transports aeris o marítims interiors de connexió amb transports cap a o des de fora del territori d'aplicació de l'impost, sempre que el títol de transport sigui únic i inclogui tots dos transports (article 22 Tretze).
- Les entrades a les sales de cinema passen a tributar pel tipus reduït del 10% (art. 91.U.2.6è).
- Es redueix el llindar del 75% al 10% dels ajuts als serveis de teleassistència i altres ajuts a la dependència que puguin gaudir del tipus superreduït del 4% (art. 91.Dos.2.3r).

Amb efectes a 01/01/2019:

- Es restringeix l'aplicació de l'exempció per serveis prestats per entitats associatives als seus membres, amb especial referència a les agrupacions d'interès econòmic, quan aquestes desenvolupin activitats que fonamentalment gaudeixen d'exempció (art. 20.U.6è). Això afecta substancialment els sectors com el financer o assegurador, els quals hauran de buscar fórmules alternatives, com ara aplicar el Règim de Grup d'Entitats en la seva modalitat avançada.
- Implantació de la Directiva 2017/2455 per serveis prestats per via electrònica, de telecomunicacions i de radiodifusió i televisió destinats a particulars d'altres Estats membres però que constitueixen una part molt reduïda de l'activitat del prestador, sempre que aquest estigui establert en un sol Estat membre de la UE (art. 70.U.4ti 8è).
- Es modifica el règim especial aplicable als serveis de telecomunicacions, de radiodifusió o de televisió i als prestats per via electrònica per empresaris o professionals no establerts a la Comunitat, i se'n permet l'aplicació a empreses no establertes a la UE però que per altres motius hi puguin estar identificades als efectes d'aplicació de l'IVA (art. 163.octiesdecies i noniesdecies).

III. Impost sobre la Renda de les Persones Físiques

Les mesures incorporades a l'IRPF, d'una banda aprofundeixen en la reducció de la tributació dels treballadors de renda més baixa i dels contribuents que suporten càrregues familiars més grans, com ara dones treballadores, famílies nombroses o persones amb discapacitat i, de l'altra, introdueixen algunes millores puntuals en la tributació de determinades rendes i inversions.

A aquests efectes, la LPGE introdueix les modificacions que analitzarem a continuació i que distingirem en funció de la seva entrada en vigor, unes a partir de l'1 de gener de 2018 i les altres, amb efectes el 5 de juliol de 2018 (l'endemà de la publicació de la LPGE al BOE), i analitzarem també el règim transitori de cadascuna per al 2018.

A. Amb efectes l'1 de juliol de 2018

1. S'eleva el percentatge de deducció per obtenció de rendes a Ceuta i Melilla del 50 al 60 % (apartat 7 de l'article 68 de Deduccions).
2. S'incrementa fins a 1.000 euros l'incentiu fiscal regulat a l'article 81 de la deducció per maternitat quan se satisfacin despeses per la custòdia d'un fill menor de 3 anys a guarderies o centres educatius autoritzats. S'entenen com a tals les quantitats satisfetes a guarderies i centres d'educació infantil per preinscripció i matrícula, l'assistència, en horari general i ampliat, i l'alimentació, sempre que s'hagin produït per mesos complets i que no tinguin la consideració de rendiments de treball en espècie exempts.

En el període impositiu en què el fill menor compleixi els tres anys, l'increment podrà resultar de l'aplicació respecte de les despeses suportades després de complir aquesta edat i fins al mes anterior a aquell en què pugui començar el segon cicle d'educació infantil.

Aquest increment no es pot cobrar de manera anticipada.

3. S'amplia la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació regulada a l'article 68, i s'incrementa tant el percentatge de deducció, que passa del 20 % al 30 %, com la base de la deducció, que s'amplia dels 50.000 euros als 60.000 euros.
4. A través de la Disposició Addicional 48^a es crea una deducció aplicable a les unitats familiars formades per residents fiscals en Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, i s'equipara així la quota a pagar a la que suportaria en el cas que tots els membres de la unitat familiar fossin residents fiscals a Espanya.

B. Amb efectes des del 5 de juliol de 2018

1. L'article 20 relatiu a la reducció per obtenció de rendiments del treball augmenta, d'una banda, la quantia dels rendiments del treball que permeten aplicar la reducció, i de l'altra, la quantia de la reducció:

Article 20. Reducció per obtenció de rendiments del treball	2015 – 4/07/2018	A partir de 4/07/2018
Rendiments nets del treball, inferiors a	14.450,00	16.825,00
Que no obtinguin rendes, excloses les exemptes, superiors a	6.500,00	6.500,00
RNT ≤	11.250,00	13.115,00
Quantia de la reducció	3.700,00	5.565,00
RNT <	14.445,00	16.825,00
Quantia de la reducció	$3.700 - 1,1562 \times (RT - 11.250)$	$5.565 - 1,5 \times (RT - 13.115)$

2. A l'article 81.bis Deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec seu, s'incrementa la deducció fins a 600 euros anuals per cada fill que ultrapassi el mínim per tenir la consideració de família nombrosa de categoria general o especial. Es considera família nombrosa de categoria general aquella amb més de dos fills i família nombrosa de categoria especial aquella amb cinc fills o més.

Així, una família nombrosa ordinària amb 4 fills tindrà dret a una deducció de 1.800 euros en comptes dels 1.200 euros als quals tenia dret amb la normativa vigent fins al dia d'avui.

Per a les famílies nombroses especials, la deducció de les quals era de 2.400 euros, independentment de si tenien 5 fills o més, la seva deducció serà de 3.000 euros per a 6 fills, 3.600 euros per a 7 fills... S'hi inclou el cònjuge no separat legalment quan sigui una persona amb discapacitat, sempre que no obtingui rendes, excloent-hi les exemptes, superiors a 8.000 euros i que no generi dret a la deducció per descendents o ascendents amb discapacitat.

Als efectes del còmput del nombre de mesos per al càlcul de l'import de la deducció, la situació familiar serà la que existeixi l'últim dia de cada mes. L'import de l'abonament mensual de la deducció de manera anticipada serà de 100 euros per cònjuge no separat legalment amb discapacitat i de 50 euros mensuals per cadascun dels fills que formin part de la família nombrosa que ultrapassi el mínim exigít per adquirir la qualificació corresponent.

3. A l'article 96 que regula l'obligació de declarar, s'eleva el límit per sota del qual no estan obligats a declarar els contribuents que percebin rendiments del treball de més d'un pagador i sempre que la suma de les quanties percebudes del segon i la resta de pagadors, per ordre de quantia, ultrapassi els 1.500 euros, que passen de 12.000 a 14.000 euros.
4. S'incrementa la quantia exempta del Gravamen especial sobre els premis de determinades loteries i apostes regulats a la Disposició Addicional 33a, que passen de 2.500 a 40.000 euros.

Les modificacions anteriors resten subjectes a un règim transitori que es detalla a continuació.

C. Règim transitori per al 2018

1. Es modifica el sistema de pagaments a compte previst a l'article 101 per donar cabuda a l'increment de la deducció per rendes obtingudes a Ceuta i Melilla amb caràcter immediat.
2. S'afegeix a la Disposició Addicional 47a que regula l'aplicació de la reducció per obtenció de rendiments del treball, com també la determinació del tipus de retenció sobre rendiments del treball durant el període impositiu 2018.

La reducció per obtenció de rendiments del treball aplicables serà, per a:

- Meritacions anteriors a l'entrada en vigor de la LPGE:
 - L'establerta a la normativa vigent a 31/12/2017
- Meritacions posteriors a l'entrada en vigor de la LPGE:
 - L'establerta a la normativa vigent a 31/12/2017 + la ½ de la diferència entre la que correspondria a la normativa vigent a 1/01/2019 i la vigent a 31/12/2017

Als efectes del càlcul de les retencions, per a:

- Meritacions anteriors a l'entrada en vigor de la LPGE:
 - S'aplicarà la normativa vigent a 31/12/2017
- Meritacions posteriors a l'entrada en vigor de la LPGE:
 - S'aplicarà la normativa vigent a 31/12/2017 amb especialitats:
 - a) Nou quadre amb límits excloents de l'obligació de retenir:

A partir de l'1-1-2015 no es practicarà retenció sobre els rendiments del treball la quantia dels quals no superi l'import anual establert en el quadre següent en funció del nombre de fills i altres descendents i de la situació del contribuent:			
2015 - 4/7/2018			
Situació del contribuent	Nombre de fills i altres descendents		
	0 Euros	1 Euros	2 o més Euros
1a: Contribuent solter, vidu, divorciat o separat legalment		14.266,00	15.803,00
2a: Contribuent el cònjuge del qual no obtingui rendes superiors a 1.500 euros anuals, excloses les exemptes	13.696,00	14.985,00	17.138,00
3a: Altres situacions	12.000,00	12.607,00	13.275,00

A partir del 4-7-2018 no es practicarà retenció sobre els rendiments del treball la quantia dels quals no superi l'import anual establert en el quadre següent en funció del nombre de fills i altres descendents i de la situació del contribuent:			
A partir 4/7/2018			
Situació del contribuent	Nombre de fills i altres descendents		
	0 Euros	1 Euros	2 o més Euros
1a: Contribuent solter, vidu, divorciat o separat legalment		15.168,00	16.730,00
2a Contribuent el cònjuge del qual no obtingui rendes superiors a 1.500 euros anuals, excloses les exemptes	14.641,00	15.845,00	17.492,00
3a Altres situacions	12.643,00	13.455,00	14.251,00

Per a pensions o havers passius de Seguretat Social o prestacions o subsidis per desocupació, s'aprova un altre quadre de límits excoients de l'obligació de retenir.

b) Base per calcular el tipus de retenció

La reducció per rendiments del treball als efectes del càlcul de retencions serà l'aplicable a partir de l'entrada en vigor de la LPGE. La regularització del tipus de retenció o ingrés a compte es farà en els primers rendiments del treball que se satisfacin a partir de l'entrada en vigor de la LPGE o, a opció del pagador, en els que se satisfacin a partir del mes següent a l'entrada en vigor de la LPGE.

3. La Disposició Transitòria 33a estableix que l'increment de la deducció per família nombrosa i la deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat es determinaran tot considerant exclusivament els mesos iniciats després de l'entrada en vigor de la LPGE, per la qual cosa durant el 2018 la deducció màxima per fill addicional serà de 300 euros i per al cònjuge amb discapacitat, de 600 euros.
4. Pel que fa a l'obligació de declarar, d'acord amb la Disposició Transitòria 34a, el límit per a 2018 serà de 12.643 euros.
5. La Disposició Transitòria 35a regula el règim transitori per a la quantia exempta del gravamen especial sobre els premis de determinades loteries i apostes per als exercicis 2018 i 2019, que serà el següent:

- Fins al 4 de juliol de 2018: 2.500 euros
- A partir del 5 de juliol de 2018 i fins al 31/12/2018: 10.000 euros
- Per a l'exercici 2019: 20.000 euros
- Per a l'exercici 2020: 40.000 euros.

IV. Impost sobre el Patrimoni

Se'n prorroga durant l'any 2018 l'exigència del gravamen.

V. Interessos legals i de demora

Es fixen en un 3 % i en un 3,75 % respectivament, i es mantenen els que existien fins al dia d'avui.

VI. Impost sobre activitats econòmiques

Amb efectes per als períodes impositius que s'iniciïn a partir del 5 de juliol de 2018, s'introdueixen les modificacions següents a les tarifes i instruccions de l'impost:

1. Es reformen les tarifes dels epígrafs 251.3 Fabricació de productes químics inorgànics, que inclou la fabricació de gasos industrials, llevat de gasos comprimits, i el 253.1 Fabricació de gasos comprimits i d'anhídrid carbònic solidificat (gel sec).
2. S'elimina la reducció del 50 % de la quota a favor de la Societat Estatal de Correus i Telègrafs.