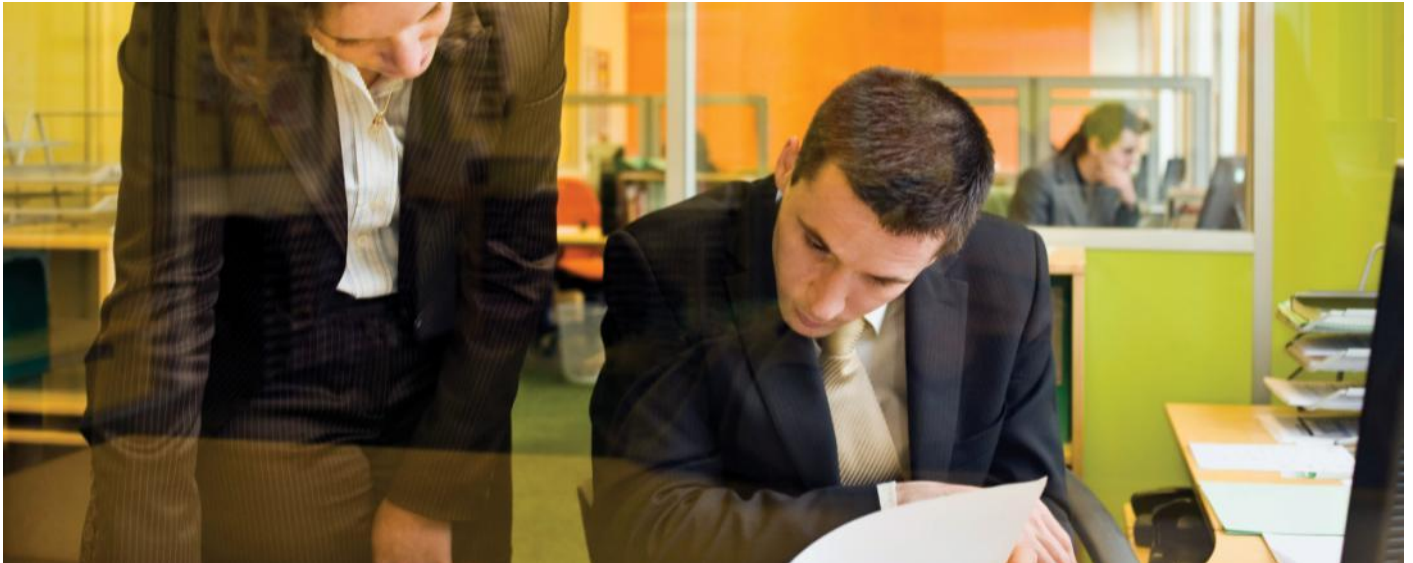


Boletín de Fiscalidad Internacional

Actualización de legislación, jurisprudencia y doctrina administrativa



Contenidos

Novedades Legislativas	1
Novedades Internacionales	2

Novedades Legislativas

Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre, de medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público

Entre las principales medidas fiscales introducidas por la Ley de medidas urgentes para la corrección del déficit público, publicada en el Boletín Oficial del Estado ("BOE") el pasado 30 de diciembre, destacan, en relación con la tributación de no residentes, las siguientes:

Transferencia de rentas de los establecimientos permanentes al extranjero

Se eleva el tipo impositivo aplicable a las rentas obtenidas por establecimientos permanentes de entidades no residentes que sean transferidas al extranjero del 19% al 21%.

Modificación del tipo de gravamen en la obtención de renta por no residentes sin establecimiento permanente

Se eleva el tipo de gravamen del 19% al 21% cuando los no residentes obtengan las siguientes rentas sin mediación de establecimiento permanente:

- Dividendos y otros rendimientos derivados de la participación en los fondos propios de una entidad;

- Intereses y otros rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios;
- Ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales.

Asimismo, se eleva también el tipo de gravamen general del IRNR del 24% al 24,75% (artículo 25.1.a) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de los No Residentes, en adelante "LIRNR").

Novedades Internacionales

Francia

Cambios a la posible aplicación de las Bases Imponibles Negativas

La segunda ley de corrección financiera publicada en 2011, introduce, para los ejercicios fiscales que finalicen el 21 de septiembre de 2011 y los que se inicien a partir de dicha fecha, modificaciones en las normas relativas al traspaso y compensación de bases imponibles negativas. Estas nuevas reglas son:

- Las bases imponibles negativas podrán ser compensadas indefinidamente. Sin embargo, la cantidad de bases que podrán ser compensadas a partir del 21 de septiembre de 2011, se verá limitada al 60% de los beneficios tributables obtenidos durante el ejercicio fiscal. Con esta medida se pretende garantizar un mínimo de tributación dado que, si una compañía obtiene menor importe de beneficios que de bases imponibles pendientes de aplicación, podrá encontrarse sometida a tributación por el 40% restante de los beneficios obtenidos. Sin embargo, es necesario mencionar que esta limitación únicamente resultará aplicable a la parte de beneficios obtenidos durante un ejercicio fiscal que exceda de un millón de euros.
- Anteriormente, se permitía la compensación retroactiva de bases imponibles negativas a los tres ejercicios anteriores. Con la normativa actual, el traspaso de bases imponibles negativas únicamente se permite para el ejercicio inmediatamente anterior y con el límite de 1 millón de euros en base.

Nuevas normas aplicables a las plusvalías derivadas de la enajenación de acciones

Se introducen nuevas normas en el caso de plusvalías generadas por la enajenación de acciones. De conformidad con la normativa actualmente en vigor, únicamente el 5% de las ganancias de capital derivadas de la enajenación de acciones que hubieran sido poseídas durante más de dos años, se encuentra sometido a tributación, resultando un tipo efectivo de aproximadamente el 1,72%.

Con la nueva normativa, la tributación se verá incrementada hasta el 10% de las plusvalías obtenidas en la venta de dichas participaciones, lo que hace que el tipo efectivo sea aproximadamente de un 3,44%.

Nueva medida anti-abuso basada en los gastos por intereses derivados de la adquisición de ciertas participaciones

El pasado 6 de diciembre, la Asamblea Nacional francesa, presentaba una nueva medida, incluida dentro del plan de reducción del déficit del gobierno francés, referida a la deducibilidad de ciertos gastos por intereses derivados de la financiación para adquisición de ciertas participaciones.

De acuerdo con la nueva propuesta, para los ejercicios fiscales que comiencen a partir del 1 de enero de 2012, los gastos por intereses derivados de préstamos para la adquisición de participaciones no serán deducibles si la sociedad adquirente no puede demostrar que la gestión de las participaciones adquiridas va a ser llevada a cabo por ésta o por una sociedad francesa que ejerza control sobre la primera. Así, esta medida está orientada a desincentivar la creación de gastos por intereses en Francia cuando las operaciones de adquisición de acciones se realicen únicamente para la creación de gastos deducibles en dicha jurisdicción.

Por lo tanto, en el caso de que esta propuesta sea finalmente aprobada, será necesario que los contribuyentes que cuenten con participaciones en sociedades residentes en Francia, revisen sistemáticamente la gestión y el control que ejercen sobre éstas en aras a evitar la aplicación de esta nueva normativa anti-abuso.

Incremento del 5% en el Impuesto sobre Sociedades

Como ya informamos en la edición pasada de este Boletín, el gobierno francés anunció una propuesta para incluir un incremento excepcional del 5% en el Impuesto sobre Sociedades ("IS"). Esta propuesta ha sido aprobada y está previsto que se promulgue antes del 2012.

Los contribuyentes que se verán afectados por esta nueva medida serán los contribuyentes sujetos al Impuesto sobre Sociedades con un volumen de negocios anual superior a 250 millones de euros.

Esta medida es provisional y se aplicará durante los ejercicios fiscales comprendidos entre el 31 de diciembre de 2011 y el 31 de diciembre de 2013.

Este aumento excepcional se aplicará sobre el importe de cuota resultante de aplicar el tipo general del IS francés, no pudiendo ser éste compensado con las bases imponibles negativas o los créditos fiscales que las sociedades tengan pendientes de aplicación.

Para el caso especial de los grupos de consolidación, se establece que para la determinación del volumen de negocios, se deberá tener en cuenta la suma de los volúmenes correspondientes a cada sociedad que forme parte del grupo, siendo la sociedad matriz, en su caso, la responsable del pago de este incremento.

Alemania

Propuesta para la modificación de la medida “Anti-treaty/Anti-directive Shopping”

La ley fiscal alemana de 2007 incluía una serie de reglas *anti-treaty/anti-directive shopping* que impedían que una entidad no residente se beneficiara de tipos impositivos más reducidos. En este sentido, se presuponía que una entidad había sido interpuesta únicamente para beneficiarse de un tipo impositivo menor cuando:

- No existían motivos económicos válidos para la interposición de la entidad no residente;
- Cuando los beneficios brutos de dicha entidad no procedían en más de un 10% del desarrollo de sus propias actividades, y;
- Cuando la entidad no residente no contaba con una organización empresarial o con recursos apropiados para llevar a cabo su actividad.

La Comisión Europea solicitó a Alemania que modificara su legislación anti-treaty/anti-directive shopping, dado que la primera entendía que la regla del 10% de los ingresos brutos que debía obtener la entidad no residente era desproporcionada.

Con esta nueva propuesta, que en principio será de aplicación a partir del 1 de enero de 2012, se elimina la referencia al 10% pero se continúa rechazando la aplicación de tipos reducidos a las entidades no residentes interpuestas, cuyos beneficios no deriven del desarrollo de una actividad económica propia y, además, no se establezcan por motivos económicos válidos por medio de una organización empresarial apropiada.

Reino Unido

Proyecto de Ley de Presupuestos Generales para 2012

El proyecto de Presupuestos Generales para 2012, publicado el pasado 6 de diciembre, y aún sujeto a consulta hasta el 10 de febrero de 2012, incluye las siguientes medidas:

- Confirmación de la política de reducción de tipos. Se prevé que el tipo del Impuesto sobre Sociedades sea del 24% para el ejercicio 2013;
- Se establece una reforma completa del régimen de transparencia fiscal (“*Controlled Foreign Companies regime*”) cuyas implicaciones se harán efectivas a partir del 1 de abril de 2012;
- Se añaden disposiciones aplicables a determinadas entidades financieras localizadas en territorios de baja o nula tributación;
- Finalmente, se introduce un nuevo régimen de Patent Box efectivo a partir del 1 de enero de 2013.

El desarrollo de estas medidas y sus implicaciones será objeto de explicación en posteriores ediciones de este Boletín a medida que las mismas sean publicadas por las autoridades fiscales británicas.

Modificaciones en la deducción de I+D

Con efectos a partir de abril de 2013, el Reino Unido tiene previsto introducir modificaciones la redacción actual de la deducción fiscal de I+D. Con esta medida se pretende incentivar a las grandes empresas para que localicen sus actividades de I+D en dicha jurisdicción mediante el denominado *“above the line” (ATL) R&D tax credit*.

La modificación consistiría en permitir que las grandes empresas se beneficien de la deducción independientemente de que tengan beneficios tributables (incentivando, por tanto, a llevar a cabo actividades de I+D en Reino Unido a grandes empresas o a grupos multinacionales que lleven a cabo su negocio de manera global, sin vincular la deducción al resultado) así como que la deducción se “reconozca” contablemente además de fiscalmente. Esto último debería permitir hacer la deducción más “visible” para los equipos de I+D, incrementando de esta forma su capacidad de influir en las decisiones de negocio.

Bélgica

Propuestas fiscales para incluir en los próximos presupuestos

Entre las medidas fiscales que van a ser incluidas en los próximos presupuestos generales podemos destacar las siguientes:

- Deducción del interés nocional: el porcentaje máximo de deducción se reduce a un 3% (3,5% para las pequeñas y medianas empresas). La parte de deducción que no haya podido ser aplicada antes de 2012 sólo será compensable hasta un 60% del beneficio fiscal del ejercicio durante los 7 ejercicios fiscales siguientes, dado que la deducción que se genere, pero no pueda ser aplicada a partir de la entrada en vigor de estas medidas, no podrá compensarse en ejercicios posteriores.
- Introducción de una nueva regla de subcapitalización: con efectos a partir del ejercicio 2012, se introduce un ratio de subcapitalización que queda fijado en la proporción de 5:1 (deuda/capital). Así, cualquier interés que exceda de dicho ratio no podrá ser fiscalmente deducible.
- Exención de ganancias de capital derivadas de la venta de acciones: solo se aplicará la exención si dichas acciones han sido poseídas al menos durante un año. Aquellas ganancias de capital derivadas de la transmisión de acciones que no hayan cumplido con dicho período de mantenimiento tributarán a un tipo del 25%.
- Incremento del tipo de retención en la fuente: El tipo general de retención se incrementa hasta el 21%. Además, se introduce una contribución adicional del 4%, como consecuencia de la crisis económica, para las rentas procedentes de bienes muebles superiores a 20.000 euros, por lo que la tributación efectiva de este tipo de rendimientos ascenderá al 25%.

Italia

Nuevas medidas de ayuda al crecimiento económico

El pasado 13 de diciembre, el gobierno italiano presentaba un paquete de medidas para estimular la austeridad y la economía, entre las cuales destacamos la denominada "ayuda al crecimiento económico", por medio de la cual, las compañías tendrán la capacidad de reducir su base imponible del Impuesto sobre Sociedades gracias a un ajuste negativo ("*notional yield*") que se correspondería con un porcentaje del 3% de los fondos propios de la entidad.

El tipo del 3% sería aplicable durante los tres primeros años, quedando pendiente de determinación, por medio de Decreto Ministerial, el porcentaje aplicable en años posteriores.

Brasil

Cambios en el Impuesto de Operaciones Financieras

El recientemente publicado Decreto nº 7,632, introduce importantes cambios en relación con el Impuesto sobre Operaciones Financieras ("IOF"), entre las que podemos destacar las siguientes:

- Con efectos a partir del 1 de diciembre, se reduce el tipo impositivo del IOF, del 2% al 0%, para las operaciones de cambio de divisas. Este cambio es de aplicación incluso para aquellas operaciones contratadas antes de la entrada en vigor del Decreto que se encuentren relacionadas con inversiones de renta variable realizadas en el mercado secundario o con inyección de fondos para la adquisición de acciones en una oferta pública de venta, entre otras.
- Reducción del tipo de IOF al 0% en la liquidación de operaciones de cambio de divisa realizadas por un inversor extranjero con el objeto de adquirir bonos a largo plazo.

Propuesta para la exclusión de los *juros sobre o capital proprio* de la base imponible de los impuestos PIS, COFINS y PASEP.

La Comisión de Asuntos Económicos del Senado brasileño ha aprobado recientemente un proyecto de Ley que excluye la figura de los *juros sobre o capital proprio* (en adelante "juros") de la base de cálculo del PIS ("*Programas de Integração Social*"), PASEP ("*Formação do Patrimônio do Servidor Público*") y del COFINS ("*Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social*").

La justificación de esta propuesta, tal y como argumenta el Senado, viene motivada por la consideración, seguida por la gran mayoría de la doctrina fiscal brasileña, de que los *juros* tienen la misma naturaleza que los rendimientos derivados de la figura de los dividendos, estando éstos últimos excluidos, asimismo, de la base del cálculo de los impuestos mencionados anteriormente.

MADRID

Paseo de la Castellana, 95
Edificio Torre Europa
28046 Madrid
Tel. +34 91 456 34 00
Fax +34 91 555 01 32

José A. Tortosa

Tel. +34 91 456 80 78
jtortosa@kpmg.es

Carlos Marín

Tel. +34 91 456 80 78
carlosmarin@kpmg.es

Ricardo López

Tel. +34 91 456 80 62
rlopezr@kpmg.es

BARCELONA

Edificio Torre Realia
Plaza Europa 41-43
08908 L'Hospitalet de Llobregat
Tel. +34 93 253 29 03
Fax +34 93 280 29 00

Carlos Heredia

Tel. +34 93 253 29 03
cheredia@kpmg.es

Jordi Hernández

Tel. +34 93 253 29 03
jordihernandez@kpmg.es

© 2011 KPMG Abogados S.L., sociedad española de responsabilidad limitada, es una filial de KPMG Europe LLP y miembro de la red KPMG de firmas independientes, miembros de la red KPMG, afiliadas a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), sociedad suiza. Todos los derechos reservados. KPMG y el logotipo de KPMG son marcas registradas de KPMG International Cooperative ("KPMG International"), sociedad suiza.

La información aquí contenida es de carácter general y no va dirigida a facilitar los datos o circunstancias concretas de personas o entidades. Si bien procuramos que la información que ofrecemos sea exacta y actual, no podemos garantizar que siga siéndolo en el futuro o en el momento en que se tenga acceso a la misma. Por tal motivo, cualquier iniciativa que pueda tomarse utilizando tal información como referencia, debe ir precedida de una exhaustiva verificación de su realidad y exactitud, así como del pertinente asesoramiento profesional.

Hungría

Modificaciones a la Ley del Impuesto sobre Sociedades para el 2012

A partir del 2012, se modifican las disposiciones relativas a la compensación de bases imponibles negativas. En este sentido, se introducen ciertos límites:

- Límite del 50% de la base imponible. Según las nuevas medidas adoptadas, las bases imponibles que se encuentren pendientes de compensación únicamente podrán ser utilizadas hasta el límite del 50% de la base imponible del período impositivo en el que se pretendan compensar. Esta limitación no afectará a aquellas bases imponibles negativas que hayan sido generadas con anterioridad a la entrada en vigor de estas disposiciones, esto es, antes del 2012.
- Para los casos de adquisiciones mediante operaciones de reestructuración, las bases imponibles negativas pendientes de aplicación sólo pueden ser compensadas cuando el nuevo propietario (o sus sociedades afiliadas) haya tenido una influencia significativa en la sociedad aportante, y si la renta contra la que se compensan dichas bases imponibles ha sido obtenida por ésta última sociedad durante dos años consecutivos.

Se modifican también las reglas de subcapitalización de forma que las mismas se aplicarán a los préstamos sin intereses recibidos de entidades vinculadas.

Asimismo, se establece la exención para las rentas derivadas de la venta o aportaciones no dinerarias de ciertos activos intangibles (*"reported intangible assets"*) que puedan encuadrarse en la categoría de cánones si se cumplen ciertos requisitos.

Japón

Propuestas fiscales para el 2012

De aplicación desde el 1 de abril, se introducen medidas para limitar la deducibilidad de intereses. Estas reglas, conocidas como *"Earnings Stripping Rules"*, limitarán la deducción de intereses pagados a entidades vinculadas cuando éstos asciendan a una cantidad desproporcionada en comparación con los ingresos que tiene la entidad pagadora. Así, en principio, cuando los pagos por intereses que realice una compañía a otra entidad vinculada excedan el 50% de la base imponible ajustada, dicho exceso no será deducible.

Además, se introducen modificaciones al régimen de transparencia fiscal (*"Controlled Foreign Companies regime"*). Así, para el cálculo del ratio de participación que tiene una sociedad japonesa en una filial de primer nivel no residente se tomará la fecha en la que la matriz japonesa registre el último dividendo recibido durante el ejercicio fiscal de la filial no residente.