



REFORMA FISCAL 2015:

Impost sobre la Renda de les Persones Físiques

Impost sobre la Renda de no Residents



ÍNDEX (I)

- ❑ **Introducció i objecte de la reforma**

- ❑ **Novetats en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques**
 - ❑ La indemnització per acomiadament
 - ❑ Reducció per aportacions a sistemes de previsió social
 - ❑ Rendiments de treball en espècie
 - ❑ Règim especial *d'impatriats*
 - ❑ Mesures rellevants en l'àmbit de les rendes de l'estalvi
 - ❑ *Exit Tax*
 - ❑ Modificació dels coeficients d'abatiment
 - ❑ Nous tipus de gravamen
 - ❑ Altres mesures



ÍNDEX (II)

- Novetats en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (*continua*)**
 - Els rendiments dels professionals
 - Les societats professionals
 - Les societats civils.

- Novetats en l'Impost sobre la Renda de no Residents**
 - Aspectes més rellevants
 - Tipus impositius

- Principals aspectes conflictius en la contractació artística internacional.**
 - Determinació de la residència fiscal de l'artista.
 - Concepte d'artista i esdeveniment artístic.
 - Obligacions tributàries de l'organitzador.



INTRODUCCIÓ I OBJECTE DE LA REFORMA

Impost sobre la Renda de les Persones Físiques

- ✓ Rellevant minoració de la càrrega tributària suportada pels perceptors de rendiments del treball i d'activitats econòmiques.
- ✓ Es pretén dotar al contribuent de major liquiditat al llarg de l'any.
- ✓ Generació d'estalvi a llarg termini.
- ✓ Augment de les reduccions familiars.

Impost sobre la Renda de no Residents

- ✓ Adequació de la norma espanyola al marc normatiu comunitari.
- ✓ Afavoriment de la llibertat de circulació entre ciutadans de la Unió Europea.

IMPOST SOBRE LA RENDA DE LES PERSONES FÍSQUES





L'EXEMPCIÓ DE L'INDEMNITZACIÓ PER ACOMIADAMENT (I)

Contractes formalitzats abans de 12.02.2012:

- ✓ Període **previ** a 12.02.2012: 45 dies de salari per any de prestació de serveis.
- ✓ Període **posterior** a 12.02.2012: 33 dies de salari per any de prestació de serveis.
- ✓ Límit màxim: 720 dies.

Si la indemnització generada abans del 12.02.2012 ja supera l'equivalent a 720 dies, el límit màxim serà el corresponent a 42 mensualitats.

Contractes formalitzats després de 12.02.2012:

- ✓ 33 dies de salari per any de prestació de serveis. Els períodes inferiors a l'any es prorratejaran.
- ✓ Límit màxim: 24 mensualitats.



L'EXEMPCIÓ DE L'INDEMNITZACIÓ PER ACOMIADAMENT (II)

- ✓ Es fixa el límit d'exempció a la indemnització en **180.000 Euros**.
- ✓ Aplicació retroactiva a tots els acomiadaments posteriors al 31.07.2014.
- ✓ L'excés no exempt pot qualificar per a la reducció del 30 per 100 per renta irregular, amb el següent límit especial:

Indemnització subjecte i no exempta (Euros)	Base de la reducció (Euros)
$\geq 1.000.000$	0
900.000	100.000
800.000	200.000
≤ 700.000	300.000

- ✓ Els rendiments rebuts de manera fraccionada per administradors de societats, derivats de l'extinció de la seva relació laboral, només podran reduir-se per període de generació superior a dos anys si l'acomiadament es produeix amb anterioritat a 1 d'agost de 2014.



L'EXEMPCIÓ DE L'INDEMNITZACIÓ PER ACOMIADAMENT (III)

SUPÒSITS DE PARTIDA

Retribució fixa	250.000
Retribució variable	150.000
Data d'alta	01.10.1998
Data de baixa	31.12.2014
Indemnització pactada en contracte	3 x Salari

Càlcul indemnització exempta	Previ a Reforma	Reforma
Indemnització Total	1.200.000,00	
Indemnització calculada segons Estatut dels treballadors	778.356,16	
Indemnització subjecta i exempta	778.356,16	180.000,00
Indemnització subjecta i no exempta	421.643,84	1.020.000,00
Reducció per rendiment irregular	40%	0%
Indemnització reduïda subjecte	301.643,84	1.020.000,00
Impostos	156.854,79	530.400,00
Indemnització neta	1.043.145,21€	669.600,00



L'EXEMPCIÓ DE L'INDEMNITZACIÓ PER ACOMIADAMENT (IV)

SUPÒSITS DE PARTIDA

Retribució fixa	90.000
Retribució variable	30.000
Data d'alta	01.10.1998
Data de baixa	31.12.2014

Càlcul indemnització exempta	Previ a Reforma	Reforma
Indemnització calculada segons Estatut dels treballadors	233.507,00	
Indemnització subjecta i exempta	233.506,85	180.000,00
Indemnització subjecta i no exempta	0,00	53.506,85
Reducció per rendiment irregular	0,00	30%
Indemnització reduïda subjecta	0,00	37.454,79
Impostos	0,00	10.751,57
Indemnització neta	233.506,85	222.755,28



REDUCCIÓ PER APORTACIONS A SISTEMES DE PREVISIÓ SOCIAL

Reducció límits d'aportacions a Plans de Pensions sistemes previsió social complementària:

	Límits fins 31.12.2014	Límits a partir 01.01.2015
Menor de 50 anys	Menor entre: i) 30% rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques i ii) 10.000 euros	Menor entre: i) 30% rendiments nets del treball i activitats econòmiques ii) 8.000 euros
50 anys o més	Menor entre: i) 30% rendiments nets del treball i activitats econòmiques i ii) 12.500 euros	

Possibilitat de recuperar les aportacions a plans de pensions amb antiguitat superior a 10 anys:

Aportacions realitzades fins 1 de gener 2015 i els rendiments corresponents no podran ser objecte de disposició anticipada fins l'1 de gener de 2025.



RENDIMENTS DE TREBALL EN ESPÈCIE

- ✓ Es produeix una reordenació de rendiments del treball: determinats rendiments de treball en espècie passen a estar subjectes però exempts.
- ✓ Valoració de les rendes en espècie:
 - Habitatge: 5 per 100 del valor cadastral, si la revisió cadastral s'ha produït els últims 10 anys. En la resta de supòsits, un 10 per 100.
 - Vehicle: Reducció del 30 per 100 sobre el cost dels vehicles eficients energèticament.
 - Lliurament d'accions: Estarà exempt amb un límit de 12.000 euros, sempre i quan l'oferta es realitzi en les mateixes condicions per a tots els treballadors de l'empresa, grup o subgrup.



RÈGIM ESPECIAL D'IMPATRIATS (I)

- ✓ Esportistes professionals (RD 1006/1985) ja no poden acollir-se a aquest règim.
- ✓ Poden beneficiar-se d'aquest règim les persones físiques que es desplacin a Espanya com a conseqüència:
 - De la firma d'un contracte de treball.
 - D'adquirir càrrec d'administrador d'una entitat no vinculada.
- ✓ Totalitat dels rendiments del treball s'entenen obtinguts a Espanya: tributació per la renda del treball mundial.
- ✓ Desapareix el límit dels 600.000 euros.
- ✓ Es contempla una disposició transitòria que permet seguir aplicant el règim previ a 01.01.2015, sota el compliment de determinats requisits.



RÈGIM ESPECIAL D'IMPATRIATS (II)

Tipus aplicables pels rendiments en forma d'interès, dividends o guanys patrimonials:

Base Liquidable	Quota íntegra	Base liquidable restant	Tipus aplicable 2015	Tipus aplicable 2016
-	-	-		
Fins Euros	Euros	Fins euros		
0	0	6.000	20%	19%
6.000	1.140	44.000	22%	21%
50.000	10.380	En endavant	24%	23%

Tipus aplicables pels rendiments de treball:

Base Liquidable	Tipus aplicable 2015	Tipus aplicable 2016
-		
Fins Euros		
Fins 600.000 euros	24%	24%
Des de 600.000,01 en endavant	47%	45%



MESURES RELLEVANTS EN L'ÀMBIT DE LES RENDES DE L'ESTALVI

Desaparició de les diferències entre guanys patrimonials generats a menys i més de 12 mesos.

Des de l'01.01.2015, tot guany patrimonial s'integra a la base de l'estalvi de l'Impost (19 per 100 a 23 per 100), amb independència de si el guany patrimonial s'ha generat en un període inferior a 12 mesos.

- Es preveu disposició transitòria per a compensar les pèrdues patrimonials incloses a la base general i de l'estalvi generades en exercicis previs.

Distribució de la prima d'emissió de societats no cotitzades

Rendiment del capital mobiliari.

Reducció del capital amb devolució d'aportacions per a societats no cotitzades

Rendiment del capital mobiliari, sempre que excedeixi l'increment de fons propis.

Transmissió dels drets de subscripció de valors cotitzats

Amb efectes des de l'01.01.2015, tributarà com a guany patrimonial.



EXIT TAX (I)

Des de l'01.01.2015, aquell contribuent que canviï de residència haurà de tributar pels guanys patrimonials tàcits que derivin de la tinença d'accions i participacions en entitats, així com en Institucions d'Inversió Col·lectiva.

Les plusvàlues tàcites tributaran com un rendiment del capital mobiliari (base de l'estalvi).

Requisits:

- ✓ Requisit subjectiu: Contribuent resident a Espanya durant 10 anys dels darrers 15 anys.

- ✓ Requisit objectiu:
 - ✓ Titular d'accions i participacions amb valor superior a 4.000.000 euros, o;

 - ✓ Participació sobre el capital superior al 25 per 100 i amb valor superior al 1.000.000 euros.



EXIT TAX (II)

- ✓ **Si el canvi de residència es realitza a un Estat que no ostenta la condició de paradís fiscal:**
Possibilitat de sol·licitar aplaçament del deute amb un termini màxim de 5 anys, prorrogable 5 anys addicionals (justificació via contracte de treball).

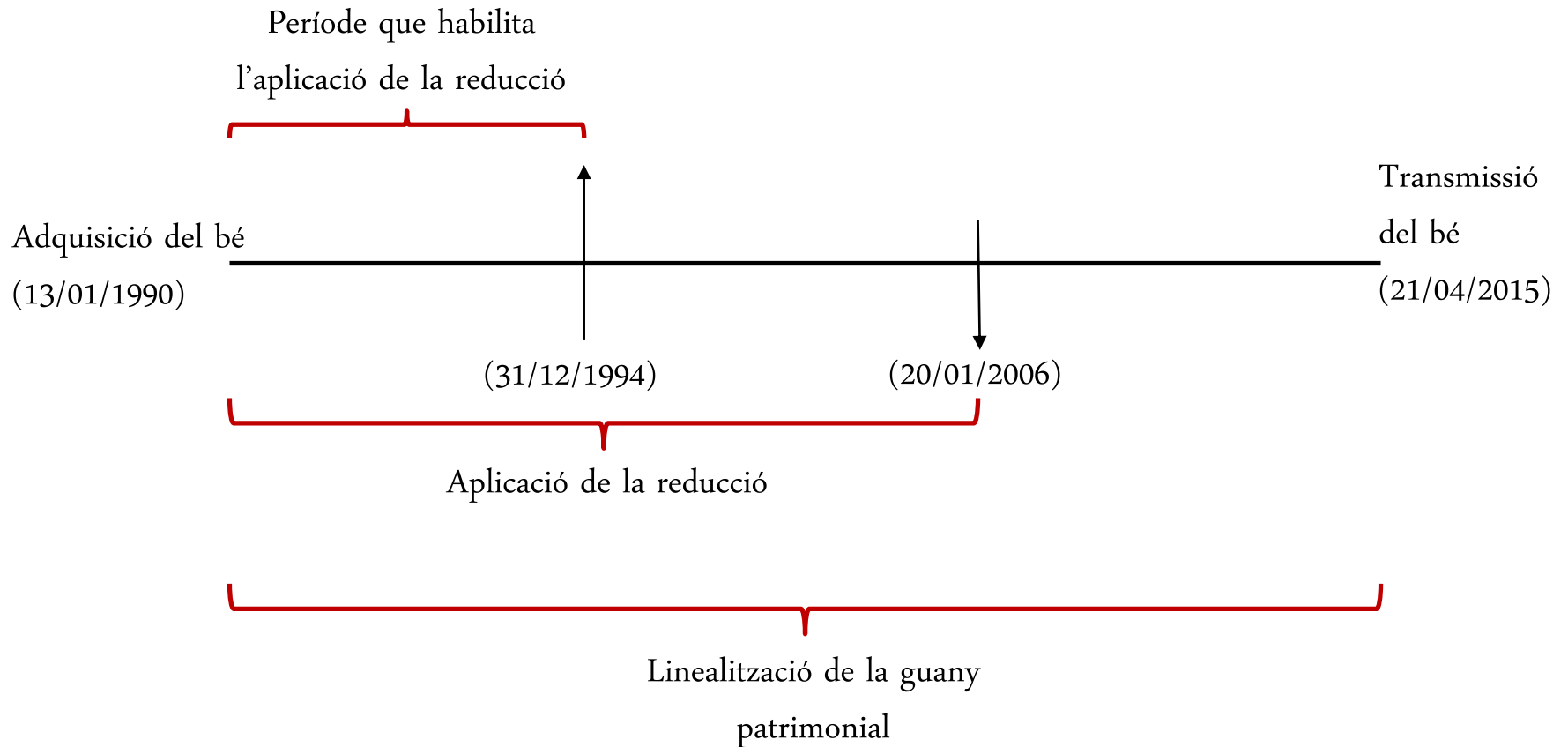
- ✓ **Si el canvi de residència es realitza a un Estat membre de la Unió Europea:**
Només haurà de tributar per les plusvàlues tàcites quan, en el termini dels 10 exercicis següents al canvi de residència, es produeixi alguna de les següents circumstàncies:
 - Transmissió entre vius d'accions i/o participacions

 - Pèrdua de la condició de resident en un Estat membre de la Unió Europea.

 - Incompliment de l'obligació de comunicar a l'Administració tributària dels canvis de domicili.



MODIFICACIÓ DELS COEFICIENTS D'ABATIMENT (I)





MODIFICACIÓ DELS COEFICIENTS D'ABATIMENT (II)

✓ Nou **límit** a un valor de transmissió màxim de **400.000 euros**.

✓ **Exemple:**

Element	Any adquisició	Valor transmissió	Apliquen els coeficients
Habitatge 1	25/01/1990	280.000	Sí
Habitatge 2	21/03/1999	400.000	No
Accions 1	07/01/1990	450.000	Sí
Accions 2	19/09/2008	20.000	No

CAS 1. El contribuent ven l'Habitatge 1: aplica coeficients d'abatiment .

CAS 2. El contribuent ven l'Habitatge 1 i 6 mesos després les seves Accions 2: aplicarà de manera proporcional les reduccions per coeficients d'abatiment.

CAS 3. El contribuent ven tot el seu patrimoni: aplicarà els coeficients fins el límit de 400.000 euros.



NOUS TIPUS DE GRAVAMEN (I)

Tarifes 2014

Base liquidable	Quota íntegra	Base liquidable restant	Tipus aplicable
Fins Euros	Euros	Fins Euros	Percentatge
0,00	0,00	17.707,20	24,75
17.707,20	4.382,53	15.300,00	30,00
33.007,20	8.972,53	20.400,00	40,00
53.407,20	17.132,53	66.593,00	47,00
120.000,20	48.431,24	55.000,00	49,00
175.000,20	75.381,24	125.000,00	51,00
300.000,20	139.131,24	En endavant	52,00



NOUS TIPUS DE GRAVAMEN (II)

Tarifes 2015

Introducció de noves tarifes aplicables a la base liquidable general.

Reducció del nombre de trams i tipus marginals de manera progressiva.

Base liquidable	Quota íntegra	Base liquidable restant	Tipus aplicable
-	-	-	-
Fins Euros	Euros	Fins Euros	Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	20,00
12.450,00	2.490,00	7.750,00	25,00
20.200,00	4.427,50	13.800,00	31,00
34.000,00	8.705,50	26.000,00	39,00
60.000,00	18.845,50	En endavant	47,00



NOUS TIPUS DE GRAVAMEN (III)

Tarifes 2016

Base liquidable	Quota íntegra	Base liquidable restant	Tipus aplicable
-	-	-	-
Fins Euros	Euros	Fins Euros	Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	19,00
12.450,00	2.365,00	7.750,00	24,00
20.200,00	4.225,50	15.000,00	30,00
34.000,00	8.725,50	24.800,00	37,00
60.000,00	17.901,50	En endavant	45,00



ALTRES MESURES (I)

Reducció per lloguer d'habitatges

S'elimina la reducció del 100 per 100; en endavant, tots els arrendaments gaudiran d'una reducció del 60 per 100, sobre els rendiments nets positius.

Activitat d'arrendament d'immobles

S'elimina el requisit de disposar de local exclusivament afecte a l'activitat d'arrendament immobiliari.

Eliminació dels coeficients de correcció monetària

S'elimina l'aplicació dels coeficients de correcció monetària per a l'actualització dels valors d'adquisició dels immobles no afectes a activitat econòmica quan es produeix la seva transmissió.

Dividends

Eliminació de la exempció per dividends: 1.500 euros.



ALTRES MESURES (II)

Donacions per donatius a entitats no lucratives i del mecenatge

S'incrementen els percentatges de deducció:

- ✓ Els primers 150 euros: 75 per 100.
- ✓ 30 per 100 sobre l'excés. Si el contribuent realitza donacions a la mateixa Entitat durant els 3 anys anteriors, el percentatge s'incrementa al 35 per 100.



ALTRES MESURES (III)

Modificació de la reducció per rendiments de treball

Es redueixen les reduccions per obtenció de rendiments del treball: desapareix la reducció de 2.652 euros, però s'incorpora una deducció general aplicable de 2.000 euros.

Abans de la reforma	
Trams	€
0 – 9.180	4.080
9.180,01 – 13.260	4.080 – 0,35 * (Rendiments del treball – 9.180)
En endavant	2.652

Després de la reforma	
Trams	€
0 – 11.250	3.700
11.250 – 14.450	3.700 – 1,15625 * (Rendiments del treball – 11.250)
En endavant	0



ALTRES MESURES (IV)

Exemple: Rendiments del treball de 60.000 euros i 3 fills.

CALCUL DE RETENCIONS	2014	2015	2016
Rendiment brut	60.000,00	60.000,00	60.000,00
Reducció Treball	(2.652,00)	0,00	0,00
Altres despeses	0,00	2.000,00	2.000,00
Base per calcular el tipus de retenció	57.348,00	58.000,00	58.000,00
Seguretat Social*	(2.740,91)	(2.740,91)	(2.740,91)
Mínim personal i familiar	11.271,00	13.450,00	13.450,00
Tipus Retenció aplicable	27%	24%	23%
Import anual de les retenció i ingressos a compte	16.200,00	14.256,55	13.541,86

* Quota màxima de Seguretat Social corresponent a l'exercici 2014.



ELS RENDIMENTS DELS PROFESSIONALS (I)

- ✓ 10.02.2015: l'AEAT publica una Nota on analitza la qualificació dels rendiments dels socis-professionals a efectes de la subjecció a l'IVA.
- ✓ Prestació de serveis realitzada per una persona física no estarà subjecta a IVA si concorren:
 - Dependència
 - Al·lienitat

Indicis d'al·lienitat:

- ✓ Lliurament de productes o de serveis a l'empresari per part del treballador
- ✓ Empresari pren les decisions.
- ✓ Remuneració del treball fixa i proporcional a l'activitat prestada

Indicis dependència:

- ✓ Lloc i horari de treball
- ✓ Acompliment personal del treball
- ✓ Inserció del treballador en la organització de treball de l'empresari

**No meritament
d'IVA**



ELS RENDIMENTS DELS PROFESSIONALS (II)

- ✓ Si els socis participen activament en l'organització de l'activitat

- ✓ assumir riscos
- ✗ dependència
- ✗ treball per compte aliè



Conclusions de la Nota:

- ✓ La qualificació del rendiment no determina la subjecció a IVA.
- ✓ Aquesta ve determinada per l'existència de factors de producció propis en el desenvolupament de l'activitat.
- ✓ Si la relació entre el soci-professional i la societat inclou dependència i al·lienitat, no es meritara l'IVA.
- ✓ Si existeix vincle laboral: Règim General de la Seguretat Social.
- ✓ Si existeix vincle mercantil: RETA.



LES SOCIETATS PROFESSIONALS (I)

Novetats valoració operacions vinculades:

- ✓ Que més del 75 per 100 dels ingressos de l'entitat procedeixin de l'exercici d'activitats professionals i compti amb mitjans materials i humans.
- ✓ S'entendrà que les operacions soci-societat estan realitzades a preu de mercat, si els socis professionals perceben un 75 per 100 del resultat de la societat abans de comptabilitzar les retribucions als socis.
- ✓ Les quanties de les retribucions als socis compleixin els següents requisits:
 - Es determinin en funció de la contribució a la bona marxa de l'entitat.
 - No sigui inferior a 1,5 vegades el salari mig o 5 vegades l'IPREM (aprox. 37.500 euros).



L'AEAT ha inclòs dins del Pla de Control Tributari del 2015 la revisió de les operacions vinculades entre soci i societat professional.



LES SOCIETATS PROFESSIONALS (II)

Deducció per producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals

- ✓ Deducció del 20 per 100 dels costos artístics, tècnics i promocionals.
- ✓ Deducció màxima de 500.000 euros per contribuent.
- ✓ Compliment de certs requisits: (i) Obtenció de la certificació (INAE); (ii) en un termini de 4 anys, reinversió d'un mínim del 50 per 100 dels beneficis en aquestes activitats.
- ✓ La base de la deducció s'ha de minorar en l'import de les subvencions.
- ✓ La deducció i les subvencions no poden superar el 80 per 100 de les despeses incorregudes.



LES SOCIETATS CIVILS (I)

- ✓ A partir de l'01.01.2016 les Societats civils que tenen objecte mercantil passen a ser subjectes passius de l'Impost sobre Societats.

- ✓ Regim especial de dissolució i liquidació:
 - No es merita l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats (modalitat Operacions Societàries).

 - No es merita la plusvàlua municipal (IITVNU) per l'adjudicació als socis d'immobles de naturalesa urbana.

 - A efectes d'IRPF, IRNR o IS, el valor de les participacions del soci augmentarà en l'import dels deutes adjudicats, i disminuirà en el corresponent a crèdits i diner atorgat.



LES SOCIETATS CIVILS (II)

- ✓ Regim aplicable a les societats civils i socis als que resultés d'aplicació el règim d'atribució de rendes:
 - Societat civil: les rentes pendents d'aplicació s'integraran en la base de l'IS a partir de l'01.01.2016.
 - Socis: podran seguir aplicant les deduccions en activitats econòmiques pendents d'aplicació a 01.01.2016.
 - ❖ Transitòria:
 - ❖ El règim diferencia entre societats civils obligades a portar comptabilitat i aquelles que no.
 - ❑ Amb comptabilitat: especifica el tractament fiscal de les diferents operacions (distribucions de beneficis, transmissió de participacions, etc.)
 - ❑ Sense comptabilitat: s'assumeix que a 01.01.2016 la totalitat dels FFPP de l'entitat estan formats per aportacions del socis, amb el límit de la diferència entre l'immobilitzat material i inversions immobiliàries i el passiu exigible.

IMPOST SOBRE LA RENDA DE NO RESIDENTS





NOVETATS MÉS RELLEVANTS

- ✓ Eliminació de l'exempció de 1.500 euros per percepció de dividends.
- ✓ Per residents en un Estat Membre de la UE/EEE: Nova exempció de guanys patrimonials per **transmissió d'habitatge habitual**, quan es produeix la reinversió.
- ✓ Contribuents de la UE **no residents a Espanya**: les despeses seran deduïbles de conformitat amb les previsions de la normativa d'IRPF i IS.
- ✓ Un no resident (de l'UE i l'EEE) podrà optar per tributar per l'IRPF quan:
 - Quan les rendes obtingudes pel no resident siguin superiors al 75 per 100 del total de rendiments mundials obtinguts durant l'exercici fiscal.
 - Subsidiàriament, quan les rendes globals del contribuïent siguin inferiors al 90 per 100 del mínim personal i familiar que li correspondria d'ostentar la residència fiscal a Espanya.





TIPUS IMPOSITIUS

Tarifes de l'Impost:

Tipus de gravamen		2014	2015	2016
General	Residents UE	24,75%	20%	19%
	Altres		24%	24%
Estalvi (Dividends, interessos i guanys patrimonials)		21%	20%	19%

PRINCIPALS ASPECTES CONFLICTIUS EN LA CONTRACTACIÓ ARTÍSTICA INTERNACIONAL





DETERMINACIÓ DE LA RESIDÈNCIA FISCAL DE L'ARTISTA

Criteris per a la determinació de la residència

- ❑ Criteri de permanència: més de 183 dies
- ❑ Centre d'interessos vitals i econòmics

Presumpció de residència a Espanya quan el cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat dependents resideixin al territori espanyol.

És important sol·licitar el certificat de residència fiscal en el marc de la contractació d'Artistes estrangers, o bé quan Artistes amb residència fiscal a Espanya contracten amb una entitat estrangera.



CONCEPTE D'ARTISTA I ESDEVENIMENT ARTÍSTIC

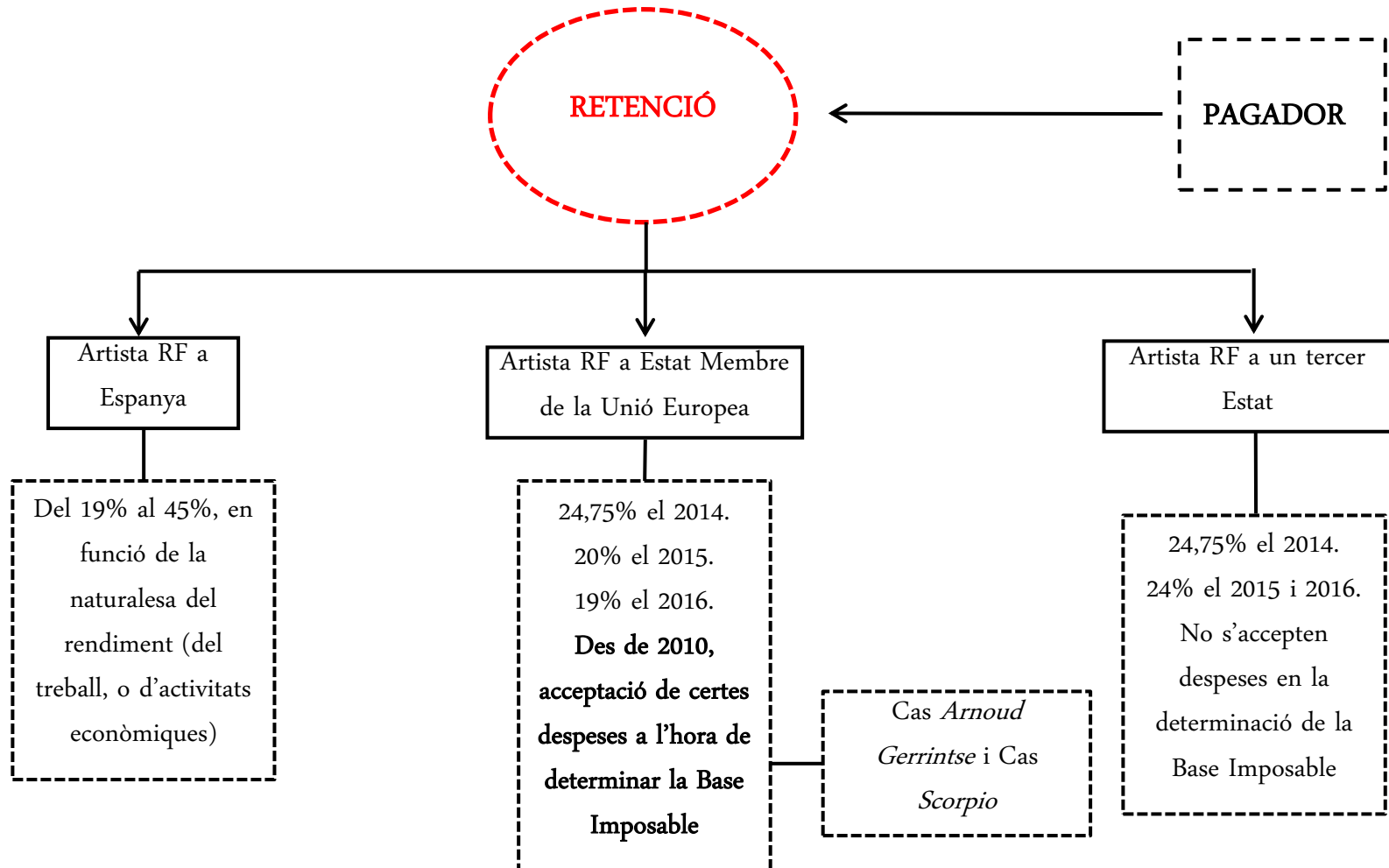
Artista (OCDE): Tota persona o col·lectiu que ofereixi, de forma directa o indirecta, una actuació artística i/o d'entreteniment davant d'un públic, amb independència del nivell artístic o d'entreteniment existent.

Esdeveniment artístic (OCDE): És aquella manifestació personal de l'Artista davant d'un públic, amb l'objectiu d'oferir un entreteniment a canvi d'una contraprestació determinada, no necessàriament dinerària.

Tendència de les **Directrius de l'OCDE** (Organització per a la Cooperació i el Desenvolupament Econòmic) a l'hora de interpretar els Convenis de Doble Imposició:

- ❑ Acceptació del *Amateurisme*.
- ❑ Acceptació del caràcter absolutament excepcional o esporàdic de l'esdeveniment artístic.

OBLIGACIONS TRIBUTÀRIES DE L'ORGANITZADOR (I)





OBLIGACIONS TRIBUTÀRIES DE L'ORGANITZADOR (II)

Tractament de les despeses: És convenient analitzar quins pagaments satisfets a l'Artista o a proveïdors tercers estan directa i materialment vinculats a la pròpia prestació personalíssima de l'Artista en el marc d'un Esdeveniment artístic.

Exemples:

Relacionades amb la Manifestació artística

- * Honoraris de tècnics involucrats en l'actuació (tècnics de so, llum, etc.).
- * Honoraris de músics i ballarins
- * Honoraris de càmeres i personal
- * Altres despeses materialment vinculades a l'actuació

No relacionades amb la Manifestació artística

- * Allotjament
- * Vols i transport
- * Logística
- * Arrendaments d'estudis d'assaig
- * Arrendament de cert equipament tècnic
- * Determinats serveis de promoció
- * Determinats serveis de consultoria



MOLTES GRÀCIES!

Marià Roca

mroca@kpmg.es

93 253 29 00

Javier Fusté

javierfuste@kpmg.es

93 253 29 00