

INVERTIR EN ESPAÑA

GUÍA DE NEGOCIO



jda

SantaFe
ASSOCIATES INTERNATIONAL
BUSINESS STRATEGY

Índice

1. Introducción.....	4
2. Características de España.....	6
2.1. El país, su población y rasgos geográficos.....	6
2.2. Datos de interés social.....	8
2.3. Marco Político.....	10
2.3.1. España y la Unión Europea.....	10
2.3.2. España y otras Organizaciones Globales.....	11
3. Estructura Económica de España.....	12
3.1. Características principales sectores.....	14
3.2. Infraestructuras.....	18
3.3. Comercio Exterior e Inversiones.....	22
3.3.1. Normativa sobre Inversiones exteriores y control de cambios.....	23
4. Formas de Operar en España.....	29
4.1. Número de Identificación Fiscal y Número de Identidad de Extranjeros.....	30
4.2. Constitución de una Sociedad.....	30
4.3. Compra de una sociedad ya constituida.....	33
4.4. Adquisición de un inmueble situado en España.....	34
4.5. Establecimiento de una Sucursal.....	35
4.6. Joint Venture y Cooperación Empresarial.....	37
4.7. Contratos de Distribución, Agencia, Comisión y Franquicia.....	39
5. Resolución de Disputas.....	43
5.1. El Arbitraje.....	44
5.2. La Mediación.....	45
6. Sistema Fiscal Español.....	47
6.1. Impuestos Estatales (Régimen especial de las Comunidades Autónomas).....	48
6.1.1. Impuesto sobre Sociedades	48
6.1.2. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	51
6.1.3. Impuesto sobre la Renta de No Residentes.....	56

6.1.4. Impuesto sobre el Patrimonio.....	58
6.1.5. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.....	59
6.1.6. Impuesto sobre el Valor Añadido.....	60
6.1.7. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados..	63
6.1.8. Impuestos Especiales.....	66
6.1.9. Derechos arancelarios a la importación.....	67
6.1.10. Impuesto sobre las Primas de Seguros.....	67
6.2. Impuestos locales.....	68
6.2.1. Impuesto sobre Bienes Inmuebles.....	68
6.2.2. Impuesto sobre Actividades Económicas.....	69
6.2.3. Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.....	69
6.2.4. Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.....	69
6.2.5. Impuesto sobre el incremento del Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana.....	70
7. Legislación Laboral.....	71
7.1. Contratación.....	72
7.2. Extinción de los Contratos de Trabajo.....	75
7.3. Consideraciones en la adquisición de un negocio.....	77
7.4. Desplazamiento de trabajadores.....	77
7.5. Visados, autorización de trabajo y residencia.....	79
8. Seguridad Social.....	83
9. Anexo.....	86
9.1. Convenios de Doble Imposición firmados por España.....	86
9.2. Cuota Impuesto sobre el Patrimonio.....	88
9.3. Cuota Impuesto sobre Actividades Económicas.....	88
9.4. Cuota Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.....	90

1. Introducción



España es una de las principales potencias económicas mundiales y el 7º receptor de IED (inversión extranjera directa) a nivel global. El atractivo de España para la inversión extranjera no sólo radica en su mercado interior, sino también en la posibilidad de operar con terceros mercados desde nuestro país. Y ello es así porque España posee una privilegiada posición geoestratégica: pertenece a la Unión Europea y es la puerta de acceso al Norte de África y a Latinoamérica. De esta manera, gracias a los lazos económicos y culturales España resulta óptima para desarrollar negocios con Latinoamérica.

Asimismo, España es una moderna economía y posee un entorno favorable para hacer negocios y pese a que el 2012 fue un año extremadamente duro para la economía española, nuestro país alcanzó el cuarto puesto de la clasificación de los más atractivos en Europa para la inversión extranjera¹.

Existen multitud de razones por las que es rentable invertir en España, entre las cuales nos gustaría destacar las siguientes:

¹ Según el Informe publicado por el periódico ABC difundido a finales del 2013.

- Es una economía intensiva en conocimiento en aumento de la masa laboral joven y cualificada, por encima del promedio europeo.
- Disponibilidad de una de las mejores redes de infraestructura en Europa.
- Sector de telecomunicaciones a la vanguardia mundial.
- Sistema tributario empresarial con grandes avances en simplificación y onerosidad frente al resto de plazas europeas. Así como proporciona atractivos incentivos fiscales a la I+D+D, de los más favorables de la OCDE.
- Sector biotecnologías a la vanguardia mundial.
- Fuerza laboral muy atractiva:
 - Coste global entre un 10%-30% inferior a nuestros principales socios europeos.
 - Productividad con aumento entre 2-3 veces superior a nuestros principales socios europeos.
- Posición geoestratégica clave para acceder a mercados de gran potencial, por la proximidad y los lazos comerciales y lingüísticos.
- Ofrece grandes oportunidades empresariales en algunos de los sectores de mayor expansión a nivel mundial: TIC, energías renovables, automoción, aeronáutica, medio ambiente y biotecnología.
- En España, como Estado Miembro de la UE, los potenciales inversores pueden acceder a los programas de ayuda europeos.



2. Características de España

2.1. El país, su población y rasgos geográficos



España tiene 505.988 Km² de superficie y se caracteriza por tener un clima y regiones geográficas diversas, está situado en la Península Ibérica, y es el cuarto país más extenso de la Unión Europea. Además del territorio peninsular, comprende las islas Baleares en el Mar Mediterráneo, las ciudades de Ceuta y Melilla en el norte de África y las Islas Canarias en el Océano Atlántico.

El territorio peninsular comparte fronteras terrestres con Francia y con el principado de Andorra al norte, con Portugal al oeste y con el territorio británico de Gibraltar al sur. En sus territorios africanos, comparte fronteras terrestres y marítimas con Marruecos.

De acuerdo con la Constitución española, el castellano o español es la lengua oficial del Estado y todos los españoles tienen el deber de conocerla y el derecho a usarla. Otras lenguas, también españolas, son reconocidas como cooficiales en diversas comunidades autónomas, conforme a los estatutos de autonomía.

La economía española es la 13.ª economía mundial en términos de PIB, por delante de Indonesia y de Turquía, y según Eurostat, el PIB per cápita español se situó, en 2013, en 21.948€. Es el 8.º país del mundo con mayor presencia de multinacionales, tras Japón y por delante de Australia. Además, según el informe de 2010 de la ONU, tiene un índice de desarrollo humano de 0,878, el 23.º mayor del mundo, por delante de otros grandes países europeos, como Italia, Reino Unido o Grecia. Por contra, la economía española presenta la mayor desigualdad social de la Eurozona, de acuerdo con los resultados obtenidos por el Eurostat referentes al coeficiente de Gini.

Población

Su población es de 47.190.493 habitantes, según datos del padrón municipal de 2011. Del conjunto de población estimada, 41.242.592 son de nacionalidad española, y 5.708.940 extranjeros, lo que representa un 12,2%. La densidad de población, de 91,13 hab/km², es menor que la de la mayoría de los otros países de Europa Occidental y su distribución a lo largo del territorio es muy irregular: las zonas más densamente pobladas se concentran en la costa, el valle del Guadalquivir y la zona del área metropolitana de Madrid, mientras que el resto del interior se encuentra muy débilmente ocupado.

Municipios más poblados de España

	Municipio	Comunidad Autónoma	Población
1	Madrid	Comunidad de Madrid	3 233 527
2	Barcelona	Cataluña	1 620 943
3	Valencia	Comunidad Valenciana	797 028
4	Sevilla	Andalucía	702 355
5	Zaragoza	Aragón	679 624
6	Málaga	Andalucía	567 433
7	Murcia	Región de Murcia	441 354
8	Palma de Mallorca	Islas Baleares	407 648
9	Las Palmas de Gran Canaria	Islas Canarias	382 296
10	Bilbao	País Vasco	351 629
11	Alicante	Comunidad Valenciana	334 678
12	Córdoba	Andalucía	328 841
13	Valladolid	Castilla y León	311 501
14	Vigo	Galicia	297 355
15	Gijón	Principado de Asturias	277 733
16	Hospitalet de Llobregat	Cataluña	257 057
17	La Coruña	Galicia	246 146
18	Vitoria	País Vasco	242 223
19	Granada	Andalucía	239 017
20	Elche	Comunidad Valenciana	230 587

Tabla I: Fuente población registrada en capitales de provincia españolas el 1 enero de 2011 por el Instituto Nacional de Estadística/ Boletín Oficial del Estado.

Clima

España tiene un clima muy diverso a lo largo de todo su territorio. Predomina el carácter mediterráneo en casi toda su geografía. Las costas del sur y mediterráneas tienen un clima denominado mediterráneo de costa: temperaturas suaves, precipitaciones abundantes casi todo el año excepto en verano.

A medida que nos adentramos en el interior el clima es más extremo, nos encontramos con el clima mediterráneo continental, que abarca casi toda la Península, temperaturas bajas en invierno, altas en verano y precipitaciones irregulares (dependiendo de la posición geográfica).

Por lo general, las comunidades occidentales reciben más precipitaciones que las orientales. Así pues, Galicia y el Cantábrico poseen un clima oceánico, caracterizado por la abundancia de precipitaciones durante todo el año especialmente en invierno, y unas temperaturas frescas.

El carácter subtropical es característico de las Islas Canarias, con unas temperaturas cálidas durante todo el año y pocas precipitaciones (más abundantes en las islas occidentales). Sin embargo, este clima también se da en las costas sureñas de la península (Málaga, Granada, Almería), donde tienen temperaturas relativamente suaves durante todo el año, aunque las precipitaciones son algo más abundantes que en Canarias.

2.2. Datos de interés social



El español es la lengua oficial de España pero no es la única lengua que se habla en nuestro país. El catalán (en Cataluña y las Islas Baleares), el valenciano (en la Comunidad de Valencia), el gallego (en Galicia) y el euskera (en el País Vasco), son las otras lenguas oficiales que se hablan en España. El inglés es la lengua extranjera más estudiada en colegios e institutos.

La población activa de España es de 23,1 millones de personas que, en comparación con otros países de la OCDE, la población española es relativamente joven ya que el 67% se encuentra entre 16 y 64 años y sólo el 17% es mayor de 65, de acuerdo con las cifras del año 2011.

Además de ello, tal y como se puede ver en la Tabla II, España ha experimentado un importante flujo de inmigración en los últimos años, que está compensando las consecuencias del envejecimiento de la población.

Extranjeros Residentes en España por Continentes de Origen			
	2009	2010	2011
Europa	2.007.633	2.172.068	2.306.242
América	1.479.014	1.409.547	1.494.060
Asia	299.743	313.728	349.240
África	944.696	1.028.489	1.098.599
Oceanía	1.903	1.758	1.815
Desconocido	8.243	1.018	1.138
Total	4.741.232	4.926.608	5.251.094

Tabla II. Fuente: Ministerio de Empleo y Seguridad Social

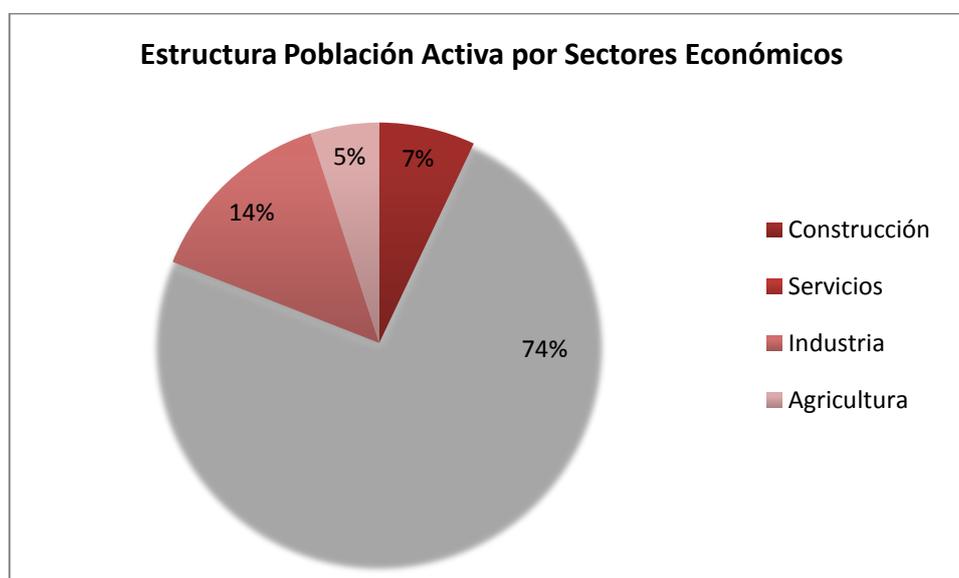


Gráfico I. Estructura Población Activa España. Fuente: Ministerio de Empleo

En cuanto a la estructura de la población activa por sectores económicos en España cambió manera significativa, destacando el aumento de población activa en el sector servicios y el descenso en el número de personas empleadas en la agricultura e industria (Gráfico 1).

2.3. Marco Político



España es un Estado social y democrático de Derecho que tiene como forma política la monarquía parlamentaria. La soberanía nacional reside en el pueblo español y el Jefe del Estado es el Rey de España quien arbitra y modera el funcionamiento regular de las instituciones y asume la más alta representación del Estado español en las relaciones internacionales. En cualquier caso, no tiene iniciativa propia en sus actos políticos, dado que no es responsable de ellos y siempre deben estar refrendados por la autoridad política competente.

El poder ejecutivo, la política interior y exterior, la administración civil y militar así como la potestad reglamentaria, es ejercido por el Gobierno de España. El Consejo de Ministros es presidido por el Presidente del Gobierno, que designa a sus ministros y tiene las funciones propias de un Jefe de Gobierno en un sistema parlamentario. Es responsable ante las Cortes.

El poder legislativo es ejercido por las Cortes Generales, una institución parlamentaria bicameral, órgano supremo de representación del pueblo español. Las Cortes Generales se componen de una cámara baja, el Congreso de los Diputados, y una cámara alta, el Senado, que se define como cámara de representación territorial.

El Poder Judicial de España está formado por el conjunto de juzgados y tribunales, integrado por jueces y magistrados, que tienen la potestad de administrar justicia en nombre del Rey. Los jueces son funcionarios de carrera cuya cúspide es la Audiencia Nacional y el Tribunal Supremo (el órgano jurisdiccional superior en todos los órdenes excepto en materia de garantías constitucionales), gobernados por el Consejo General del Poder Judicial.

2.3.1. España y la Unión Europea

España es un Estado miembro de la Unión Europea desde el 1 de enero de 1986. La actual UE está formada por 27 países miembros y España entro a formar parte de pleno derecho a la entonces



Comunidad Económica Europea en 1986. La unión de estos Estados conllevó unos trascendentales cambios en beneficio de sus miembros, que desde mediados de los años noventa crearon el Mercado Único Europeo y una moneda única con la que operar “el Euro”.

Desde entonces, la Unión Europea ha avanzado notablemente en el proceso de unificación mediante el fortalecimiento de los lazos políticos y sociales entre sus ciudadanos con el objetivo de aumentar la democracia, la eficacia y la capacidad para enfrentarse a desafíos globales como el cambio climático, la seguridad y el desarrollo sostenible.

2.3.2. España y Otras Organizaciones Globales



Además, España forma parte de organizaciones globales como la Organización de las Naciones Unidas (desde 1955), la Organización del Tratado del Atlántico Norte (desde 1982) y la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico; continentales como la Organización para la Seguridad y la Cooperación en Europa, el tratado de la Unión Europea Occidental y de la Agencia Europea de Defensa; y organizaciones que estrechan lazos históricos y culturales del vínculo transatlántico como la Unión Latina, la Comunidad Iberoamericana de Naciones, y la ABINIA.

3. Estructura Económica de España



España es actualmente la décimo segunda potencia económica mundial, pero ha llegado a ser la octava, e incluso la séptima según el PIB nominal, aunque en la actualidad es la tercera economía con mayor decrecimiento en el mundo. La economía española es una de las más abiertas de la eurozona y una de las economías con más internacionalización en sus productos financieros, servicios, etc. Tradicionalmente España ha sido un país agrícola y aún es uno de los mayores productores de Europa occidental, pero desde mediados de la década de 1950 el crecimiento industrial fue rápido y pronto alcanzó un mayor peso que la agricultura en la economía del país.

Una serie de planes de desarrollo, que se iniciaron en 1964, ayudaron a expandir la economía, pero a finales de la década de 1970 comenzó un periodo de recesión económica a causa de la subida de los precios del petróleo, y un aumento de las importaciones con la llegada de la democracia y la apertura de fronteras. Con posterioridad, se incrementó el desarrollo de las industrias del acero, astilleros, textiles y mineras. En la actualidad, la terciarización de la economía y de la sociedad española queda clara tanto en el producto interior bruto como en la tasa de empleo por sectores. Los ingresos obtenidos por el turismo permiten equilibrar la balanza de pagos. Desde que España ingresó como miembro de pleno derecho en la Unión

Europea las políticas económicas han evolucionado en función de esta gran organización supranacional (PAC, IFOP,...).

Estructura del PIB			
	2010	2011	2012
Agricultura y pesca	2,6%	2,6%	2,7%
Industria	16,1%	16,9%	16,9%
Construcción	11,9%	11,5%	9,1%
Servicios	69,3%	69,0%	71,3%

Tabla III. Fuente: Instituto Nacional de Estadística

Producto Interior Bruto

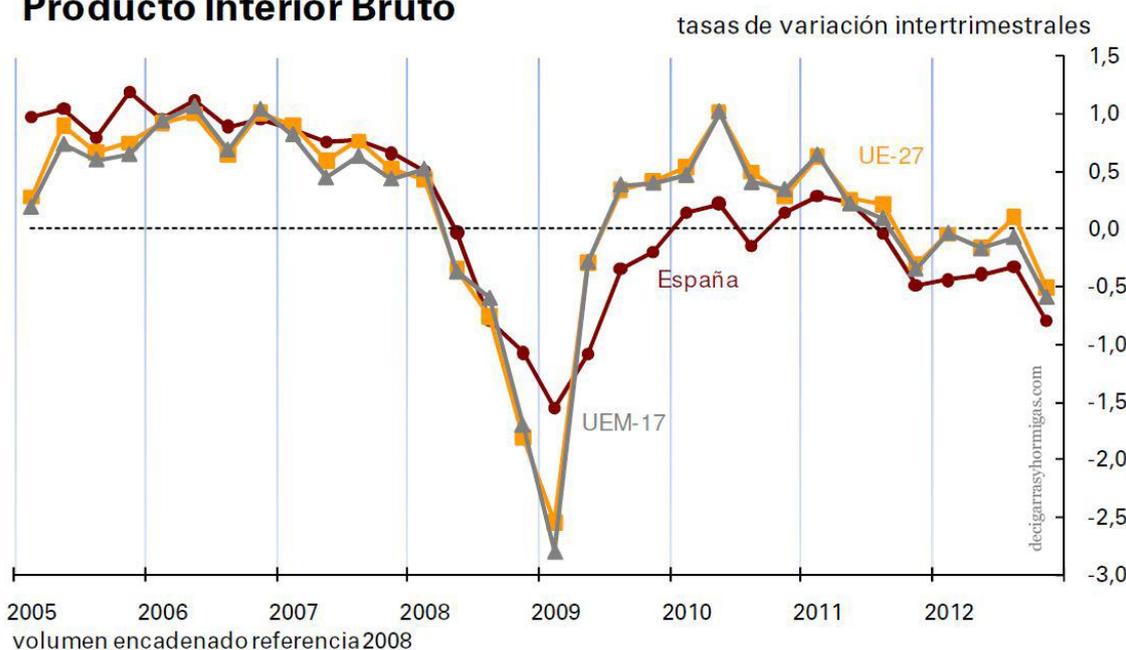


Gráfico II. Producto Interior Bruto España y Europa. Fuente: INE.

3.1. Características principales sectores

Agricultura



La agricultura fue hasta la década de 1960 el soporte principal de la economía española, pero actualmente emplea aproximadamente solo el 5% de la población activa. Los principales cultivos son trigo, cebada, remolacha, azucarera, maíz, patata, centeno, avena, arroz, tomates y cebolla.

Las condiciones climáticas y topográficas hacen que la agricultura de secano sea obligatoria en una gran parte de España. Las provincias del litoral mediterráneo tienen sistemas de regadío desde hace tiempo, y este cinturón costero que anteriormente era árido se ha convertido en una de las áreas más productivas de España. En el valle del Ebro se pueden encontrar proyectos combinados de regadío e hidroeléctricos. Grandes zonas de Extremadura están irrigadas con aguas procedentes del Guadiana por medio de sistemas de riego.

Ganadería



En especial la ovina y la porcina, tiene una importante trascendencia económica. En 2005 la cabaña ganadera contaba con 22,7 millones de cabezas de ganado ovino, 25,1 millones de

ganado porcino, 6,5 millones de ganado vacuno, 3 millones de ganado caprino, 240.000 cabezas de ganado caballar y 131 millones de aves de corral.

Silvicultura y pesca



El corcho es el principal recurso forestal de España. La producción mundial de corcho es de unas 340.000 toneladas, de las cuales España produce un 30%. La producción de pulpa de papel y madera de los bosques españoles es insuficiente para cubrir las necesidades del país.

La industria pesquera es menos importante hoy para la economía española que en tiempos pasados, a pesar de que ocupa los primeros puestos entre los países europeos tanto por el volumen de su flota como el de las capturas. La captura anual ascendió a 1'2 millones de toneladas en 2008 y estaba formada principalmente por atún (26% de almadraba, España pesca el 60% de las capturas totales de la UE, casi 230.000 t, siendo el segundo productor mundial).

Minería

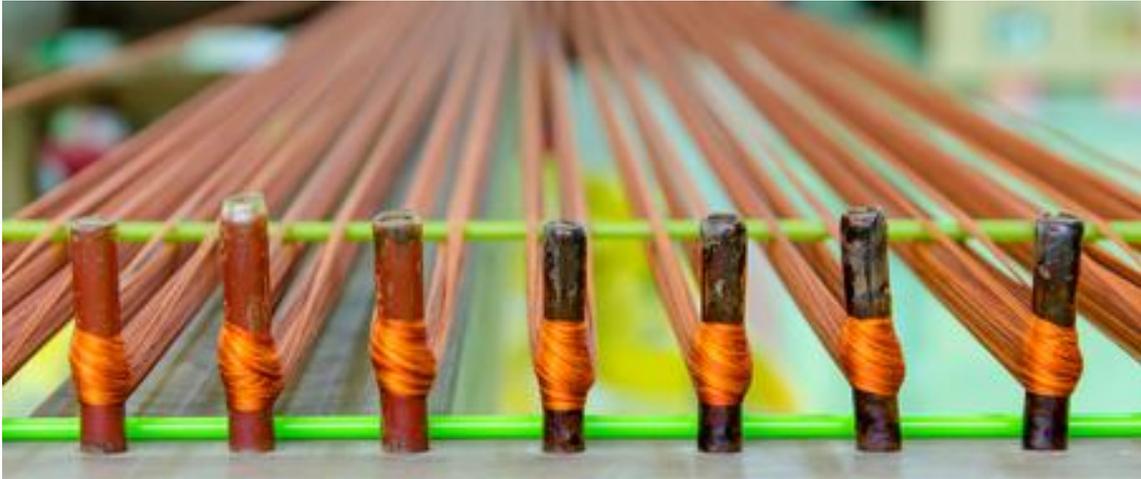


La minería española desde 1996 ha estado marcada por la reducción progresiva y obligada en la extracción de carbones, un cierto estancamiento en la minería metálica y el crecimiento constante de los minerales y rocas industriales (celestina, sulfato sódico, sepiolita, fluorita, yeso, feldespato, pizarra, mármol, granito...) cada vez con mayor peso en el sector

minero...

En 2008 los principales productos mineros energéticos fueron el lignito y la hulla; entre los minerales metálicos destacó el cinc y entre las rocas y minerales industriales, la sal común y las arcillas especiales. Las principales minas de carbón están en la provincia de Asturias, en el norte de la provincia de León y en la provincia de Teruel;

Industria



En España se producen, entre otros, textiles, hierro y acero, vehículos de motor, productos químicos, confección, calzado, barcos, refinado de petróleo y cemento, destacando por su valor los sectores industriales de la alimentación y bebidas y del material de transporte, entre los que cabe destacar el sector del automóvil y el sector industrial aeronáutico. España es uno de los primeros productores mundiales de vino. La industria siderúrgica, antes de su reconversión de la década de 1990, estuvo concentrada en Bilbao, Santander y Avilés.

Turismo



España, en el 2011, fue el tercer país del mundo en recibir más turistas extranjeros, según datos de la Organización Mundial de Turismo, por detrás de Francia, Estados Unidos y China, disfrutando de una cuota del 5,5% del turismo mundial y reportándole 59.982 millones de euros, y la sitúa en segunda posición en ingresos económicos, por detrás de Estados Unidos, y por delante de Francia, China e Italia.

Durante el 2012 Cataluña (Barcelona) fue el primer destino turístico de España. Los 15 millones de turistas que recibió suponen un 25% del total de las llegadas registradas al país. El segundo destino turístico de España fueron las islas Baleares, Las islas Canarias, Andalucía, la Comunidad Valenciana y Madrid.

Moneda y banca



La unidad monetaria es el euro (aproximadamente, un euro se cambia a 1,40 dólares estadounidenses) y se emite por el Banco de España, en coordinación con el Banco Central Europeo.

El país cuenta con un potente sistema bancario, con gran número de bancos comerciales y cajas de ahorros, que en total alcanzan una capitalización muy grande que le sitúa el 4º del mundo, por detrás de Estados Unidos de América, Reino Unido y Suiza. Dos bancos españoles se sitúan entre los 20 primeros del mundo por capitalización bursátil: SCH (11º) y BBVA (19º). Las principales bolsas se encuentran en Madrid, Barcelona, Bilbao y Valencia.

Biología



La evolución biotecnológica española ha continuado registrando un incremento en los parámetros de su facturación. Según el informe Relevancia de la Biotecnología en España 2011, el sector crece anualmente en torno al 20% y la importancia de las empresas por salir al exterior, ha generado que nuestro país el 3% de la producción mundial en Biociencias y el 9,9% de la producción científica europea, ocupando el 4º lugar en el ranking de la UE-15, solo por detrás de Alemania, Reino Unido y Francia, y superando por primera vez a Italia.

3.2. Infraestructuras

Energía



El sector energético en España supone aproximadamente un cinco por ciento del Producto interior bruto del país, su importancia va más allá de su participación en la producción total, al constituir un sector de carácter estratégico del que necesitan todas las ramas de la actividad económica, siendo la energía considerada necesaria para cualquier clase de producción de bienes y servicios. Uno de los elementos más destacados del sector energético en España, en los dos últimos siglos, ha sido la escasez y pobreza de los recursos energéticos existentes en el territorio nacional. Esta escasez ha condenado tradicionalmente al sistema energético nacional a una situación de déficit y dependencia exterior.

En 2008, el 50% de la energía producida en España fue de origen nuclear, el 15% procedió del carbón, el 6% de la energía hidráulica y el 29% de otras energías renovables.

En energías renovables, desde hace unos años en España es mayor la capacidad teórica de generar energía eólica que nuclear, con 16.740 MW instalados en 2008.

Vivienda



España tenía un parque de 26.018.179 viviendas a finales del año 2011. Considerando la cifra global, indica un promedio de 1,55 viviendas por familia española. Según fuente del Banco de España, el 86% de las viviendas en España son de propiedad y el restante 14% se disfruta en régimen de alquiler o cesión.

El precio medio de la vivienda nueva es de 2.212 €/m², según datos de la Sociedad de Tasación a 31 de diciembre de 2012. El precio de la vivienda, sin embargo, varía ostensiblemente en función de las comunidades autónomas y las capitales de provincia, encontrándose la de mayor valor en Cataluña (3146 €/m²), y en contraposición las de Extremadura y Murcia (1.271 €/m²).

Transporte



España cuenta con 105 aeropuertos situados en las distintas regiones, de ellos 33 son internacionales, donde operan más de 250 líneas aéreas, siendo el más importante el aeropuerto de Madrid-Barajas. Tras su ampliación, este pretende ser uno de los aeropuertos de conexión más importantes del mundo. Barajas realiza un importante papel de "hub" o conexión entre capitales de provincia y el extranjero, principalmente entre Europa y Latinoamérica. El aeropuerto de Barcelona-El Prat, tras la inauguración de la nueva Terminal T1 en 2008 cuenta con capacidad para 55.000.000 pasajeros, con lo que pretende llegar a ser el segundo aeropuerto más importante del sur de Europa.

Las vías y estaciones de la red de ancho ibérico son gestionadas por ADIF. En ellas ofrece sus servicios la compañía ferroviaria estatal Renfe Operadora. Además, existen diversas redes de ancho internacional (FGC) y algunas líneas de ancho métrico (FEVE). El sistema ferroviario español es fundamentalmente radial con centro en Madrid. La ciudad de Barcelona permite conectar España con París, Zúrich y Milán entre otras ciudades europeas.

Los servicios de Alta Velocidad Española (AVE) prestados por Renfe Operadora reducen a la mitad el tiempo de desplazamiento en coche y alcanzan más de 250 km/h.

La red de metro está disponible en seis ciudades: Barcelona, Bilbao, Madrid, Palma de Mallorca, Sevilla y Valencia. Está en construcción en ciudades como Alicante, Málaga y Granada; y planificada para Santander. En Zaragoza, existe red de tranvía.

La red de carreteras española está formada por unos 370.000 km. Esta red comprende autopistas de peaje, autopistas libres, autovías, carreteras de doble calzada y carreteras convencionales. En esta cifra no están incluidas las carreteras y calles en medio urbano, ni las carreteras o caminos agrícolas o forestales. Pero refiriéndose a autopistas y autovías solamente, tiene una red que casi llega a los 13.200 km, lo que convierte a España en el tercer país del mundo en este aspecto, sólo por detrás de Estados Unidos y China.

Asimismo, España goza de numerosas comunicaciones marítimas con más de 53 puertos internacionales en las costas atlántica y mediterránea. Cabe destacar el puerto de Algeciras, el único de España considerado de primer orden mundial por su elevado movimiento de viajeros y mercancías, así como el puerto de Vigo, siendo también uno de los más activos en cuanto a tráfico de mercancías, capturas vivas de pescado y congelados. El Puerto de Sevilla es el único de carácter netamente fluvial que existe en el país, pues aunque la ciudad está en el interior, tiene salida al mar a través del río Guadalquivir. El vecino puerto de Cádiz es un punto estratégico para el embarque de mercancías hacia el archipiélago atlántico de Canarias. El puerto de Barcelona, por ser líder del Mediterráneo en tráfico de cruceros, y el segundo en ámbito mundial.

Telecomunicaciones



España posee una buena red de telecomunicaciones; a la extensa red de cable de fibra óptica convencional hay que añadir una de las mayores redes de cable submarino y conexión vía satélite con los cinco continentes.

El operador mayoritario en telefonía y acceso a Internet es la multinacional Telefónica, con sede en Madrid, que opera tanto en telefonía fija como móvil, y procede del monopolio estatal de la telefonía. Sin embargo, el mercado de telecomunicaciones está abierto a la competencia en todos sus sectores desde la ruptura del monopolio, en 1994 para la telefonía móvil y en fija.

En telefonía fija y acceso a Internet, en la actualidad existe un mercado de acceso por cable organizado por demarcaciones en la mayor parte de las cuales opera ONO, además de algunas empresas de ámbito regional en sus respectivas demarcaciones. Además, el operador dominante (Telefónica) está obligado a permitir a terceras empresas la prestación de servicios

en su red mediante el alquiler de los pares de cobre de su propiedad y de espacio en sus centrales.

En telefonía móvil, existen cuatro operadores con red propia y un número considerable de operadores móviles virtuales que se reparten un mercado en el que, desde 2006, hay oficialmente más líneas que habitantes. España es uno de los países de la Unión Europea con mayor extensión y calidad de cobertura; según un estudio del Ministerio de Industria de 2006, el 98% del territorio español cuenta con cobertura GSM, por delante de países como Francia, Italia o Alemania.

Medios de comunicación



La televisión es el principal medio de comunicación del país. Las tres principales cadenas por audiencia en España son La 1, Antena 3 y Telecinco que acaparan casi el 40% de cuota de pantalla, que se completa con el conjunto de cadenas digitales y canales públicos autonómicos agrupados en la FORTA. Tras efectuarse en 2010 el llamado «apagón analógico», el único sistema de transmisión de la señal es digital. A este respecto, existen tanto canales digitales de libre acceso como plataformas digitales de pago.

Los principales periódicos de pago no deportivos del país son El País y El Mundo, a los que se suman La Vanguardia, El Periódico, ABC y La Voz de Galicia; además de los gratuitos 20 minutos y Qué!. En la prensa deportiva destacan los diarios Marca, As, El Mundo Deportivo y Sport.

3.3. Comercio Exterior e Inversiones

España es uno de los países más activos en el comercio de mercancías y de servicios. En cuanto al comercio de mercancías es el 16º exportador y 13º importador mundial, mientras que en el comercio de servicios, es el 7º exportador y 9º importador mundial.

En 2012 España importó productos por valor de 253.401 millones de euros y las exportaciones ascendieron a 222.643 millones de euros, con un saldo comercial negativo de -30.757 millones de la misma moneda. Entre las principales importaciones y exportaciones se encontraban: medio ambiente y producción energética, tecnología industrial, industria química, moda, materias primas, semimanufacturas y productos intermedios, entre otros.

Los principales intercambios comerciales de España tienen lugar con los demás países de la Unión Europea (destacando Francia, Alemania, Italia, Portugal, Reino Unido y los países del Benelux), Estados Unidos, Marruecos y Turquía.

Las siguientes Tablas (IV y V) muestra la distribución de las principales exportaciones e importaciones por sectores y por países:

Distribución de las principales Exportaciones e importaciones 2012

Exportaciones		Importaciones	
Bienes de equipo	20,1%	Productos Energéticos	21,4%
Sector Automóvil	15,4%	Bienes de Equipo	17,9%
Alimentos	14,2%	Productos Químicos	14,5%
Productos Químicos	13,7%	Manufacturas de consumo	10,5%
Semimanufacturas no químicas	12,2%	Sector Automóvil	10,4%
Manufacturas de consumo	8,2%	Alimentos	10,4%
Productos Energéticos	7,4%	Semimanufacturas no químicas	7,5%
Otras Mercancías	4,4%	Materias Primas	4,3%
Materias Primas	2,7%	Bienes de Consumo Duradero	2,5%
Bienes de Consumo Duradero	1,7%	Otras Mercancías	0,7%

Tabla IV. Fuente: Ministerio de Economía

Exportaciones		Importaciones	
País	%	País	%
Francia	19,3 %	Alemania	15,0 %
Alemania	11,4 %	Francia	14,5 %
Portugal	9,4 %	Italia	8,5 %
Reino Unido	8,5 %	Reino Unido	5,8 %
Italia	8,4 %	Países Bajos	4,9 %
Estados Unidos	4,0 %	China	4,3 %
Países Bajos	3,1 %	Bélgica	3,7 %
Bélgica	2,8 %	Portugal	3,3 %
Otros	33,1 %	Otros	40,0 %

Tabla V. Fuente: INE 2009

3.3.1. Normativa sobre inversiones exteriores y control de cambios



En este punto trataremos los principales aspectos de la legislación sobre control de cambios y la normativa sobre inversiones extranjeras, aunque la liberalización es la nota dominante en estas materias, existen determinados requisitos de comunicación. Como regla general, las inversiones extranjeras sólo están sometidas a notificación una vez la inversión se ha realizado.

El control de cambios y los movimientos de capital están totalmente liberalizados en España, existiendo en este campo completa libertad de acción en todas las áreas.

Inversiones Extranjeras

a. Regulación

Aunque se liberalizó prácticamente en su totalidad este tipo de operaciones los aspectos más destacables de la regulación aplicable actualmente son los siguientes:

- Las inversiones exteriores quedan sometidas sólo, por regla general, a su declaración una vez materializada la inversión. Así como salvo norma expresa en sentido contrario, las inversiones extranjeras no deben formalizarse ante fedatario público español.
- Las únicas excepciones son las relativas a las **inversiones desde paraísos fiscales**, que, están sujetas a declaración previa; y las inversiones extranjeras en actividades directamente relacionadas con la **defensa nacional** y las **inversiones en inmuebles por parte de Estados no miembros de la Unión Europea** para sus sedes diplomáticas.
- Aunque las inversiones extranjeras en los sectores del **transporte aéreo, radio, materias primas, minerales de interés estratégico y derechos mineros, televisión, juego, telecomunicaciones, seguridad privada, fabricación, comercialización o distribución de armas y explosivos** se ajustarán a los requisitos exigidos por los órganos competentes establecidos en la legislación sectorial específica.

b. Inversores

Inversor puede ser:

- Personas físicas no residentes.
- Personas jurídicas domiciliadas en el extranjero.
- Entidades públicas de soberanía extranjera.

No se considera inversor:

- Sociedad española que esté participada mayoritariamente por capital extranjero.
- El cambio de domicilio social de personas jurídicas o el traslado de residencia de personas físicas determinarán el cambio en la calificación de una inversión como española en el exterior o extranjera en España.

c. La inversión

Las inversiones extranjeras en España podrán llevarse a efecto a través de cualquiera de las siguientes operaciones²:

- Participación en sociedades españolas, incluidas su constitución y la suscripción y adquisición de acciones o asunción de participaciones sociales.
- La constitución y ampliación de la dotación de sucursales.
- Suscripción y adquisición de valores negociables representativos de empréstitos emitidos por residentes.
- Participación en fondos de inversión inscritos en los Registros de la Comisión Nacional del Mercado de Valores.
- La adquisición por no residentes de bienes inmuebles sitos en España cuyo importe supere los 3.005.060 euros, o cuando la inversión proceda de paraísos fiscales, con independencia de su importe.
- Y la constitución, formalización o participación en contratos de cuentas en participación, fundaciones, agrupaciones de interés económico, cooperativas y comunidades de bienes, con las mismas características del punto anterior.

d. Declaración de Inversión Extranjera

Como regla general, todas las inversiones exteriores señaladas en el apartado anterior y su liquidación deben declararse a posteriori al Registro de Inversiones del Ministerio de Economía y Competitividad. Aunque existen unas excepciones en cuanto a las inversiones procedentes de paraísos fiscales que deben declararse antes y después de la inversión.

Es el inversor quien generalmente debe hacer la declaración y, adicionalmente, el fedatario público español que hubiese intervenido en la operación. Excepcionalmente, cuando la inversión se materialice en ciertos bienes (valores, fondos de inversión, acciones nominativas), la obligación de declaración puede recaer en otros sujetos que intervengan en la operación como entidades de crédito, financieras o la sociedad española objeto de inversión.

² Las inversiones extranjeras no incluidas en la anterior relación (como por ejemplo los préstamos participativos) están totalmente liberalizadas, sin que sea necesaria ninguna comunicación al respecto. Ello sin perjuicio de la normativa sectorial que pudiera serles de aplicación y de lo dispuesto en las normas relativas a control de cambios que de dichas inversiones se deriven.

El control de cambios

El control de cambios y los movimientos de capital son materias también liberalizadas donde rige el principio de libertad de acción. Es una materia desarrollada en la Ley sobre Movimientos de Capitales y Transacciones Exteriores y sobre Prevención del Blanqueo de Capitales.

a. Regulación

Por regla general, todos los actos, negocios transacciones y operaciones entre residentes y no residentes que impliquen o puedan implicar pagos al exterior o cobros del exterior, están completamente liberalizados, incluyendo los pagos o cobros (directos o por compensación), las transferencias y las variaciones en cuentas o posiciones financieras deudoras o acreedoras frente al exterior. También se incluye la importación y exportación de medios de pago.

Aunque, con el fin de mantener un control estadístico y fiscal de los flujos monetarios, existen ciertas formalidades para la realización de los cobros y pagos con el extranjero. En la actualidad, hay los siguientes:

- Los cobros, pagos y transferencias entre residentes y no residentes, generalmente, deben efectuarse a través de entidades de depósito (por lo general bancos) inscritas en el Registro Oficial del Banco de España, a los que el residente debe proporcionar ciertos datos y, específicamente, una descripción de la transacción que origina el pago, cobro o transferencia.
- Los movimientos de crédito y débito de las cuentas bancarias que mantengan en el extranjero los residentes deberán comunicarse al Banco de España si superan una determinada cantidad o a petición expresa del mismo.
- Los pagos y cobros entre residentes y no residentes pueden realizarse, en España o en el extranjero, y deben ser declarados por la parte residente en el plazo de 30 días, si su importe supera en general la cantidad de 6.000 euros.
- Los no residentes que quieran realizar abonos en cuentas abiertas en España por no residentes, mediante la entrega de billetes de banco o cheques al portador, o transferir al extranjero, deberán probar el origen de tales fondos.

- Asimismo, los no residentes vienen obligados a justificar el origen de los fondos que utilicen para adquirir cheques bancarios, órdenes de pago y otros instrumentos, tanto en euros como en divisas, en una entidad registrada, o para efectuar compraventas de billetes contra otros billetes en establecimientos autorizados de cambio de moneda.

Excepcionalmente, el Ministerio de Economía y Competitividad podrá, mediante promulgación de la correspondiente normativa, exigir la verificación o declaración previa a los cobros, pagos o transferencias del o al extranjero que se deriven de las transacciones que se determinen.

b. Declaración de las transacciones al Banco de España

Los residentes que realicen actos, negocios o transacciones exteriores deberán declararlos al Banco de España en los siguientes casos:

- Financiación y aplazamiento de pagos y cobros superiores a un año, llevados a cabo entre residentes y no residentes y derivados de operaciones comerciales o de la prestación de servicios.
- Compensaciones de créditos y deudas entre residentes y no residentes, derivados de operaciones comerciales o de prestación de servicios.
- Compensaciones de créditos y deudas derivados de operaciones de intermediación en mercados financieros, efectuados por entidades de intermediación.
- Préstamos financieros concedidos por no residentes a residentes o viceversa. Valores tales como bonos, pagarés, etc., no negociables en mercados secundarios organizados, son considerados asimismo como préstamos financieros otorgados por no residentes.

La declaración de créditos y préstamos financieros otorgados por no residentes a residentes requiere (antes de la primera disposición de fondos del préstamo o crédito concedido) de la obtención por el residente prestatario en cuestión de un número de operación financiera (NOF) cuando su importe sea igual o superior a 3.000.000 de euros, no siendo necesario el realizar declaración alguna para importes inferiores.

c. Importación y exportación de medios de pago y movimientos por territorio nacional

En el ámbito de la prevención del blanqueo de capitales se establece que la exportación de moneda metálica, billetes de banco y cheques bancarios al portador, cifrados en euros o en divisas, aunque liberalizada, está sujeta a declaración administrativa previa a efectos informativos, sólo si el importe es superior a 10.000 euros por persona y viaje.

Los movimientos por territorio nacional de medios de pago consistentes en moneda metálica, billetes de banco y cheques bancarios al portador, incluidos los electrónicos, concebido para ser utilizado como medio de pago, por importe igual o superior a 100.000 euros deben ser objeto también de declaración previa.

d. Cuentas bancarias

Las personas físicas y jurídicas no residentes pueden mantener cuentas bancarias en las mismas condiciones que las residentes. El único requisito que se les exige al abrir una cuenta bancaria es la acreditación de la condición de no residente del titular de la misma. La legislación también estipula otras formalidades de carácter menor. Por otra parte, los residentes pueden, abrir y mantener libremente cuentas bancarias en el extranjero cuya apertura debe ser declarada al Banco de España.

4. Formas de Operar en España



Una vez que el inversor extranjero ha decidido operar o invertir en España, existen varias alternativas:

- Constitución de una sociedad española con personalidad jurídica propia (una S.A. o cualquier otro tipo societario).
- Apertura de una sucursal o de un establecimiento permanente, careciendo estas figuras de personalidad jurídica propia por lo que su actividad y su responsabilidad jurídica siempre irán directamente vinculadas a la sociedad matriz del inversor extranjero.
- Asociación con otros empresarios ya establecidos en España. Son las denominadas *joint venture* que permiten compartir los riesgos y combinar recursos y experiencia. Hay diferentes tipos:
 - Agrupación de Interés Económico (A.I.E.) y Agrupación Europea de Interés Económico (A.E.I.E.).
 - Unión Temporal de Empresas (U.T.E.).
 - *Joint ventures* a través de sociedades anónimas o limitadas.

Sin embargo, no es indispensable para invertir en España el constituir una nueva entidad o asociarse con otras entidades ya existentes. Las diversas alternativas en este sentido son las siguientes:

- Celebración de un acuerdo de distribución.
- Realización de operaciones a través de un agente.
- Realización de operaciones a través de un comisionista.
- Establecimiento de una franquicia.

4.1. Número de Identificación Fiscal y Número de Identidad de Extranjeros

La normativa de aplicación española establece en la actualidad que todas aquellas personas físicas o jurídicas con intereses económicos o profesionales en España deberán dotarse de un N.I.F. (para el caso de personas jurídicas) o N.I.E. (personas físicas). En concreto, y entre otros casos, deberá solicitarse el N.I.F./N.I.E. siempre y cuando un inversor extranjero realice una inversión directa en España o nos encontremos ante un socio o administrador de una entidad residente en España o de un establecimiento permanente situado en España de una Entidad extranjera.

4.2. Constitución de una Sociedad

Las formas societarias más comunes previstas por la legislación mercantil española son la sociedad anónima (S.A.) y la sociedad de responsabilidad limitada (S.L.).

Los trámites de constitución y los gastos en que se incurre son similares en ambos tipos sociales. La tabla VII, que verán próximamente, describe los trámites ordinarios para una sociedad anónima y que serían igualmente de aplicación para una sociedad limitada.

Aunque en España existen muchas formas jurídicas para la creación de empresas, las más comunes son las dos citadas anteriormente. A continuación se muestra el cuadro comparativo de todas ellas:

PERSONALIDAD	FORMA	Nº DE SOCIOS	CAPITAL	RESPONSABILIDAD
PERSONAS FÍSICAS	Empresario individual	1	No existe mínimo legal	Ilimitada
	Comunidad de bienes	Mínimo 2	No existe mínimo legal	Ilimitada
	Sociedad civil	Mínimo 2	No existe mínimo legal	Ilimitada

PERSONALIDAD	FORMA	Nº DE SOCIOS	CAPITAL	RESPONSABILIDAD	
PERSONAS JURÍDICAS	Sociedades Mercantiles	Sociedad colectiva	Mínimo 2	No existe mínimo legal	Ilimitada
		Sociedad de responsabilidad limitada	Mínimo 1	Mínimo 3.000 €	Limitada al capital aportado
		Sociedad Limitada Nueva Empresa	Máximo 5	Mínimo 3.000 € Máximo 120.000 €	Limitada al capital aportado
		Sociedad anónima	Mínimo 1	Mínimo 60.000 €	Limitada al capital aportado
		Sociedad comanditaria por acciones	Mínimo 2	Mínimo 60.000 €	Socios colectivos: Ilimitada Socios comanditarios: Limitada
		Sociedad comanditaria simple	Mínimo 2	No existe mínimo legal	Socios colectivos: Ilimitada Socios comanditarios: Limitada
	Sociedades mercantiles especiales	Sociedad laboral	Mínimo 3	Mínimo 60.000 € (SAL) Mínimo 3.000 € (SLL)	Limitada al capital aportado
		Sociedad cooperativa	Mínimo 3	Mínimo fijado en los Estatutos	Limitada al capital aportado
		Agrupación de interés económico	Mínimo 2	No existe mínimo legal	Limitada al capital aportado
		Sociedad de inversión mobiliaria		Mínimo fijado en los Estatutos	Limitada

Tabla VI. Cuadro formas societarias legislación mercantil española.

a. Trámites

El ejemplo que sigue a continuación es el de la constitución de una sociedad anónima mediante aportaciones dinerarias, aunque serían igualmente de aplicación para una sociedad limitada.

El acto formal de constitución se celebra ante un notario que otorga la correspondiente escritura pública de constitución. El capital social debe ser suscrito en su totalidad, debiendo desembolsarse al menos en un 25% en el momento de la constitución; el 75% restante debe

desembolsarse dentro del período contemplado en los estatutos, aunque esta última característica sólo es propia de las sociedades Anónimas.

El capital social mínimo que se exige es de 60.000 euros (por el contrario, en el caso de la S.L. es tan sólo de 3.000 euros, cantidad que debe ser desembolsada en su totalidad en el momento de la constitución).

Los requisitos básicos para constituir una sociedad anónima son los siguientes:

- Emisión por el Registro Mercantil Central de un certificado de reserva de denominación para la nueva sociedad.
- Obtención del N.I.F. provisional de la nueva sociedad, el otorgamiento de la escritura de constitución y la inscripción de la sociedad en el Registro Mercantil correspondiente.
- Acta manifestaciones del titular real del socio o de los socios de la nueva sociedad. Con carácter previo al acto de constitución de la sociedad, deberá otorgarse ante notario el acta de manifestaciones del titular real del socio o de los socios de la nueva sociedad.
- Otorgamiento de la escritura pública de constitución de la sociedad ante notario.
- Presentación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, aunque en este caso la constitución de sociedades está exenta del pago del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
- Inscripción en el Registro Mercantil.
- Declaración posterior de la inversión a la D.G.C.I.
- Principales trámites censales a efectos fiscales: es necesaria la presentación de un Modelo para poder darse en diversos impuestos, en concreto:
 - Alta a efectos del Impuesto sobre Actividades Económicas.
 - Alta a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido (I.V.A.)
 - Obtención de la licencia de apertura ante el ayuntamiento correspondiente.
 - Alta a efectos de Seguridad Social y de seguros de accidentes laborales, y alta de los empleados en la Seguridad Social.
- Cumplimiento de ciertos trámites ante la Delegación Provincial del Ministerio de Empleo y Seguridad Social.

A continuación, se incluye un cuadro con los principales pasos a dar para la constitución de una sociedad anónima mediante aportaciones dinerarias:

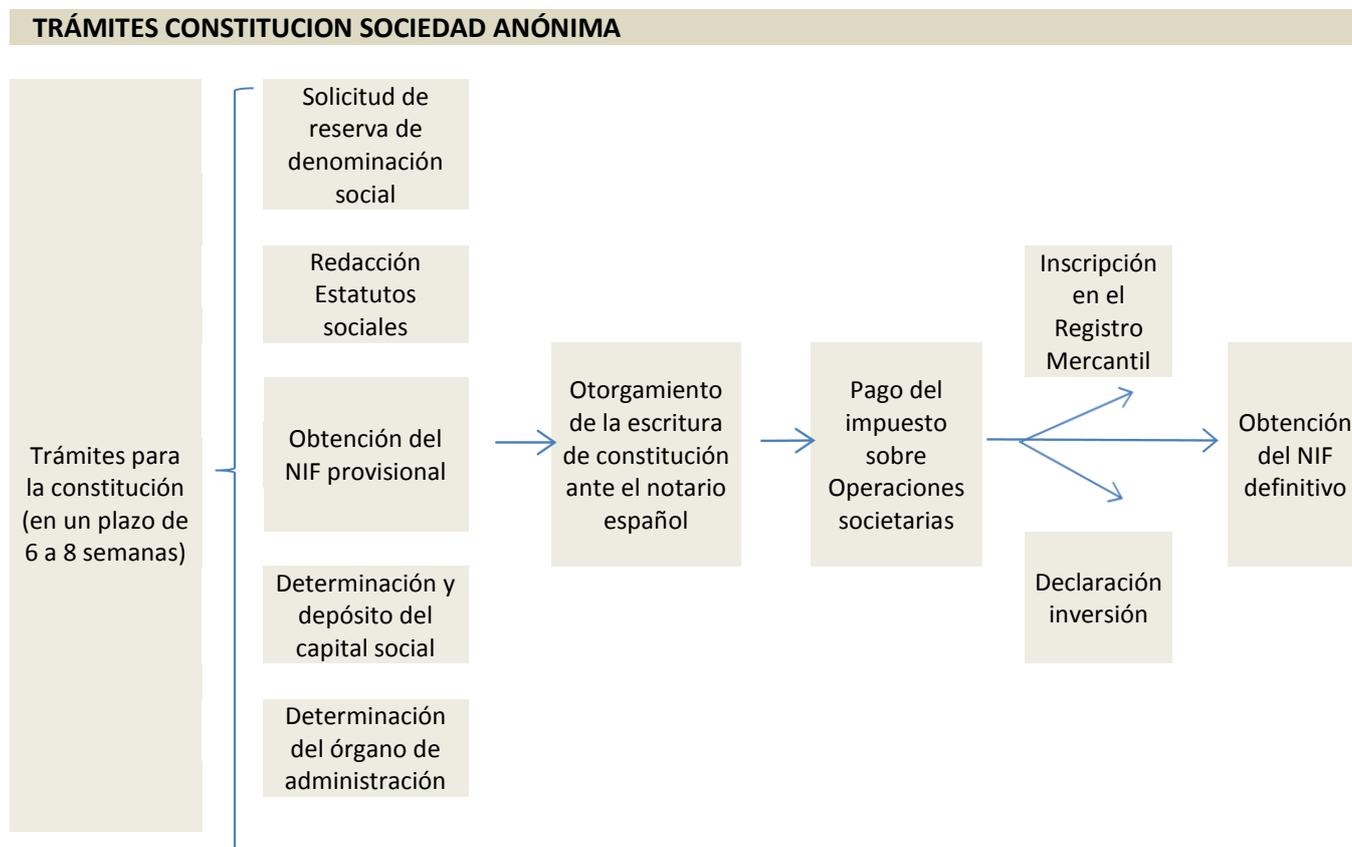


Tabla VII. Trámites a la constitución de una Sociedad en la legislación española.

4.3. Compra de una sociedad ya constituida

Adquisición de acciones. Trámites legales

- La transmisión de participaciones sociales de una sociedad limitada debe ser en todo caso intervenida por un fedatario público. En la transmisión de acciones de sociedades anónimas, la obligación de intervención de fedatario público será necesaria en aquellos casos en que la normativa española así lo exija o cuando las partes lo hayan acordado.
- Con carácter previo a la transmisión de participaciones sociales o acciones ante fedatario público deberá otorgarse ante notario el acta de manifestaciones del titular real del transmitente y del adquirente.

- Declaración posterior de la inversión ante la D.G.C.I. (en algunos casos, será necesario presentar declaración previa, (véase el apartado 3.4.1. punto a para más información).
- Pago del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

4.4. Adquisición de inmuebles situados en España. Trámites legales

Con carácter general, debe elevarse a escritura pública de la compraventa. Así como dicha adquisición debe formalizarse ante un notario español o un cónsul español en el extranjero.

Con carácter previo a la transmisión del inmueble, deberá otorgarse ante notario el acta de manifestaciones del titular real del transmitente y del adquirente.

Así como debe efectuarse el pago del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas o del I.V.A. y del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados.

Si el vendedor es una persona física o jurídica que no sea empresario o profesional en el ejercicio de su actividad será aplicable, con carácter general, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, normalmente, al 7% (sin perjuicio de que las Comunidades y Ciudades Autónomas tienen la facultad de modificar los tipos). (Ver punto 6.1.7).

Si el vendedor es empresario o profesional en el ejercicio de su actividad, se pueden dar los siguientes supuestos:

– Transmisión de terrenos edificables (o en curso de urbanización) y primera entrega de edificios: I.V.A. al 21% (10% si la construcción es para viviendas) más el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, gravado con carácter general al 1%. Este tipo puede ser modificado por las Comunidades Autónomas.

– Transmisión de terrenos rústicos (no edificables ni en curso de urbanización) y segunda o posteriores entregas de edificios: Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas o I.V.A. En este caso será aplicable el tipo superreducido del Impuesto sobre el Valor Añadido del 4% a las entregas de viviendas, incluidas las plazas de garaje, con un máximo de dos unidades, y anexos en ellos situados que se transmitan conjuntamente con la misma.

4.5. Establecimiento de una Sucursal



En términos generales, los requisitos, trámites formales y costes relacionados con la apertura de una sucursal en España de una sociedad extranjera son muy similares a los de la constitución de una filial. Se resumen a continuación los pasos legales, destacando las diferencias principales respecto de la constitución de una filial.

Trámites Legales

- Otorgamiento de escritura pública de apertura de sucursal ante notario español. Este trámite consiste en formalizar públicamente ante notario el acuerdo de apertura de la sucursal adoptado previamente por el órgano competente de la sociedad matriz extranjera.
- Obtención del Número de Identificación Fiscal N.I.F., que ya hemos hablado de ello anteriormente.
- Nombramiento de una persona física o jurídica con residencia en España, para que represente a la sociedad matriz ante la Administración tributaria española.
- Presentación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados por las aportaciones realizadas si la entidad que opera a través de sucursal tiene su domicilio social en países no pertenecientes a la Unión Europea.
- Inscripción en el Registro Mercantil.

- Declaración *a posteriori* a la D.G.C.I.
- Alta de la sucursal a efectos del Impuesto sobre Actividades Económicas, Impuesto sobre el Valor Añadido.
- Pago de licencia de apertura.
- Alta en la Seguridad Social.

La sucursal frente a la filial

Desde el punto de vista legal, las diferencias más importantes entre una sucursal y una filial son las siguientes:

- Capital mínimo, una sucursal no requiere ninguna asignación mínima en cambio la filial depende de la forma jurídica en que se constituya, véase la tabla VI en el punto 4.2.
- La filial es una persona jurídica independiente, mientras que la sucursal no tiene personalidad jurídica propia.
- La responsabilidad de los accionistas de una filial constituida como S.A. (o S.L.) respecto de las deudas de la filial está limitada al importe de sus aportaciones de capital. En el caso de una sucursal, no existe límite a la responsabilidad de la sociedad matriz.

Desde el punto de vista fiscal, tanto la sucursal como la filial tributan, en términos generales, por el Impuesto sobre Sociedades (la filial) o por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes (la sucursal) al 30% de su beneficio neto.

Sin embargo, existen determinados aspectos a tener en cuenta, entre los que destacan los siguientes:

- La repatriación de los beneficios de una sucursal o el reparto de dividendos de una filial a su sociedad matriz no perteneciente a la UE y que no resida en un país con el cual exista un convenio para evitar la doble imposición, se grava en España a un tipo del 19%⁸; si la casa o sociedad matriz es residente en la UE, la repatriación/reparto está normalmente exento de tributación. Si la sociedad/casa matriz es residente en un país no perteneciente a la UE con el cual España tenga suscrito un convenio, los dividendos tributarían al tipo reducido del convenio y la repatriación de los beneficios de la sucursal no tributaría en España, de acuerdo con la mayoría de los convenios.

- Toda sucursal, por lo general, constituye un establecimiento permanente. Sin embargo, no solo existe un establecimiento permanente cuando hay una sucursal. Para identificar si estamos o no ante un establecimiento permanente, hay que ponderar, en primer lugar, la existencia o no de un convenio de doble imposición con el país de residencia del interesado.

Si existe convenio entre el país de residencia del contribuyente y España, ha de estarse a la definición que de establecimiento permanente se contenga en el mismo. Si no existe convenio de doble imposición aplicable, ha de estarse a la delimitación que del establecimiento permanente realiza la legislación interna española.

- Participación en los gastos generales de la matriz. En la práctica, suele ser más fácil que estos gastos imputados se consideren deducibles en el caso de una sucursal, que en el de una filial.
- Los intereses de los préstamos concedidos por una casa matriz extranjera a su sucursal española no son, en principio, deducibles fiscalmente para la sucursal. En cambio, los intereses de préstamos concedidos por los accionistas de una filial normalmente son deducibles para la filial.

4.6 Joint Venture y cooperación empresarial

Una de las fórmulas más frecuentes de cooperación empresarial es la *joint venture*. El ordenamiento español recoge diferentes tipos de *joint venture* que permiten realizar operaciones entre una o más partes:

a. Uniones Temporales de Empresas (U.T.E.s)

De acuerdo con la legislación española, las U.T.E.s son sistemas de colaboración entre empresarios por tiempo cierto, para el desarrollo o ejecución de una obra o servicio. Esta forma de asociación es muy frecuente en grandes obras de ingeniería y construcción, lo que no implica que no pueda utilizarse en otros sectores empresariales.

Las U.T.E.s no son sociedades propiamente dichas y carecen de personalidad jurídica propia. Aun así, se deben formalizar en escritura pública y registrar en el Registro Especial de U.T.E.s, debiendo cumplir con los correspondientes requisitos contables y de tenencia de libros, similares a los exigidos para las sociedades españolas.

b. Agrupaciones de Interés Económico (A.I.E.s)



La constitución de A.I.E.s tiene como finalidad facilitar el desarrollo o mejorar los resultados de la actividad de sus socios. Las A.I.E.s no pueden actuar en nombre de sus miembros ni sustituirlos en sus operaciones. Por ello, las A.I.E.s se utilizan habitualmente para la prestación de servicios auxiliares como las compras o ventas centralizadas, la gestión centralizada de información o de servicios administrativos, etc., dentro del contexto de una asociación más amplia o de un grupo de sociedades. Las A.I.E.s son entidades mercantiles que cuentan con personalidad jurídica propia. La legislación española establece determinados requisitos para la constitución de las A.I.E.s

Deben formalizarse en escritura pública e inscribirse en el Registro Mercantil competente. Los socios de la A.I.E. responderán personal y solidariamente entre sí por las deudas de aquélla. La responsabilidad de los socios es subsidiaria de la de la A.I.E. La obligación principal de los socios consiste en contribuir al capital de la A.I.E. en la forma acordada y participar en sus gastos.

En cuanto a la Agrupación Europea de Interés Económico (A.E.I.E.), posee también personalidad jurídica, gozando de las características reguladas por la el Reglamento Comunitario 2137/85, que contiene la normativa básica aplicable a las A.E.I.E.s.

c. Cuentas en Participación (C.E.P.)

Consiste en una colaboración financiera en virtud de la cual uno o más empresarios se interesan en las operaciones de otro, contribuyendo a ellas con la parte del capital que convinieren, y haciéndose partícipes de sus resultados en la proporción que determinen.

Las aportaciones, dinerarias o no, no tienen carácter de aportaciones al capital, representando únicamente el nacimiento de un derecho a favor del cuenta partícipe no gestor de participar en los resultados de la actividad de que se trate. Por ello, los inversores no gestores no son accionistas de la sociedad gestora.

Según lo dispuesto en el Código de Comercio, este tipo de acuerdo no requiere ninguna solemnidad (escritura pública o inscripción en el Registro Mercantil) aunque, en la práctica, ambas partes suelen reflejarlo en una escritura pública a efectos de prueba ante terceros.

d. *Joint ventures* a través de sociedades anónimas o limitadas

Un número significativo de *joint ventures* utilizan como vehículo las sociedades anónimas y limitadas, por lo que anteriormente ya hemos mencionado todo lo relativo a las principales características, constitución y particularidades de las sociedades anónimas y limitadas. (Véase el apartado 4.2. de constitución de una sociedad).

4.7 Contratos de distribución, agencia, comisión y franquicia

a. Contrato de distribución

Los acuerdos de distribución constituyen una interesante alternativa a la constitución de una sociedad o sucursal o a la realización de acuerdos de colaboración comerciales con empresarios ya existentes dada la baja inversión inicial requerida. Debido a su frecuencia, son numerosos los tipos de acuerdos de distribución existentes. Muchos de ellos, como consecuencia de la carencia de una regulación específica, permiten a las partes gran libertad en cuanto a su contenido.

En el acuerdo de distribución, una de las partes se compromete a adquirir para su posterior reventa productos de la otra parte contratante.

Los distribuidores aparecen como entes jurídicos que son parte integrante de la red comercial de la empresa, sin pertenecer a ella.

Cabe distinguir tres grandes categorías, correspondientes al sistema de distribución:

- Concesión comercial o distribución exclusiva

El proveedor no sólo se compromete a no entregar sus productos más que a un solo distribuidor en un territorio determinado, sino también a no vender él mismo esos productos en el territorio.

- Acuerdo de distribución única

La única diferencia con la distribución exclusiva consiste en que en el caso de la distribución única el proveedor se reserva el derecho a suministrar los productos objeto del acuerdo a los usuarios del territorio en cuestión.

- *Contrato de distribución autorizada, en el sistema de distribución selectiva*

El tipo de distribución que se utiliza en estos dos casos es el de distribución selectiva, denominado así porque los distribuidores son cuidadosamente seleccionados en función de su capacidad para la comercialización de productos técnicamente complejos o para el mantenimiento de una imagen o una marca.

Con respecto al tratamiento fiscal de los acuerdos de distribución, los fabricantes no residentes y no establecidos en España obtendrán un beneficio empresarial en España por la venta de sus bienes a los distribuidores residentes, rendimiento que queda exento de tributación en nuestro país.

b. Contrato de agencia

Por el contrato de agencia una persona natural o jurídica, denominada agente, se obliga frente a otra de manera continuada o estable, a cambio de una remuneración, a promover actos u operaciones de comercio por cuenta ajena, o a promoverlos y concluirlos por cuenta y en nombre ajenos, como intermediario independiente, sin asumir, el riesgo y ventura de tales operaciones.

El agente es un intermediario independiente, que actúa en nombre y por cuenta de uno o más empresarios. Es obligación del agente negociar y, si así lo contempla el contrato, concluir los acuerdos u operaciones comerciales que tuviera a su cargo en nombre del empresario.

El agente está autorizado a negociar los acuerdos u operaciones contenidos en su contrato pero únicamente puede concluirlos en nombre del empresario por cuya cuenta actúa cuando haya sido autorizado expresamente para ello. Todo agente puede actuar en nombre de varios empresarios siempre que sea respecto de bienes o servicios que no sean idénticos o análogos ya que, en ese caso, se requiere consentimiento expreso.

Una de las notas esenciales del contrato de agencia es que el trabajo del agente debe ser siempre remunerado.

Respecto al tratamiento fiscal, la clave consiste en determinar si el agente comercial constituye o no un establecimiento permanente en España del principal, lo que dependerá, básicamente, de si el agente tiene poderes para vincular al principal.

c. Contrato de comisión

Es el mandato en virtud del cual el mandatario (comisionista) se obliga a realizar o participa en un acto o contrato mercantil por cuenta de otra persona (comitente). El comisionista puede actuar:

- En nombre propio, es decir, siendo él quien adquiere los derechos frente a los terceros con los que contrata y viceversa.
- En nombre del comitente, que es quien adquiere los derechos frente a terceros y éstos contra él.

El comitente se obliga a satisfacer una comisión y a respetar los derechos de retención y preferencia del comisionista. Los créditos del comisionista frente al comitente están protegidos a través del derecho de retención sobre las mercancías.

En transacciones efectuadas a través de comisionistas, si el comitente es no residente y no establecido en España, éste obtiene un beneficio empresarial en España que está exento.

La principal similitud entre el contrato de agencia y el contrato de comisión es que, en ambos casos, una persona física o jurídica se compromete a pagar a otra una cantidad por concertar la posibilidad de concluir una transacción legal con un tercero o por actuar como su intermediario en la conclusión de dicha transacción.

La principal diferencia entre los dos contratos consiste en que el contrato de agencia implica una relación continuada o estable, mientras que el de comisión consiste en un compromiso ocasional.

d. Franquicia

La franquicia es un sistema de comercialización de productos y/o servicios y/o tecnología basado en una colaboración estrecha y continua entre empresas independientes. En la franquicia, el franquiciador concede a sus franquiciados individuales, para un mercado determinado, el derecho, e impone la obligación, de llevar un negocio o actividad mercantil que el primero venga desarrollando anteriormente con suficiente experiencia y éxito, de conformidad con el concepto y el sistema definido por el franquiciador.

Este derecho faculta y obliga al franquiciado, a cambio de una contraprestación económica directa, indirecta o ambas, a utilizar el nombre comercial y/o la marca de productos y/o servicios, el *know-how* y los métodos técnicos y de negocio, que deberá ser propio, sustancial y singular, los procedimientos, y otros derechos de propiedad industrial y/o intelectual del

franquiciador, dentro del marco y por la duración de un contrato de franquicia pactado entre las partes a tal efecto.

En España existe la obligación de inscribirse en un Registro de Franquiciadores de carácter público y naturaleza administrativa que depende orgánicamente del Ministerio de Economía y Competitividad.

Por lo que se refiere a los distintos tipos de contratos de franquicia, cabe señalar los siguientes: la franquicia industrial (fabricación de productos), la franquicia de distribución (venta de productos) y la franquicia de servicios (referida a la prestación de servicios).

Entre las ventajas que ofrece un contrato de franquicia se encuentra el hecho de que, al ser estos acuerdos una forma de distribución de los productos y/o prestación de servicios, crean rápidamente una red de distribución uniforme mediante inversiones limitadas. También permite que los comerciantes independientes puedan establecer instalaciones más rápidamente y con más posibilidades de éxito que si tuvieran que hacerlo por su cuenta sin la experiencia y ayuda del franquiciador.

Finalmente, en relación con el régimen fiscal de los acuerdos de franquicia, la naturaleza del pago que el franquiciado realiza al franquiciador debe ser cuidadosamente analizada, ya que puede ser considerada como un canon y como un rendimiento empresarial, o solamente como un canon, dependiendo de los diferentes servicios prestados y derechos otorgados.

Según los expertos la franquicia ha tenido en España un crecimiento espectacular en los últimos años, pudiendo hablarse de un sistema de franquicias que está ya consolidado.

5. Resolución de Disputas

Procedimientos judiciales



El Estado se organiza territorialmente, a efectos judiciales, en municipios, partidos, provincias y Comunidades Autónomas, en los que los Juzgados de Paz, los Juzgados de Primera Instancia e Instrucción, los Juzgados de lo Mercantil, los Juzgados de lo Penal, los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo, los Juzgados de lo Social, las Audiencias Provinciales y los Tribunales Superiores de Justicia, tienen jurisdicción.

El Tribunal Supremo y la Audiencia Nacional (esta última sólo en relación con materias concretas) tienen jurisdicción sobre todo el territorio nacional. El primero es la máxima autoridad judicial con la sola excepción de la garantía de los derechos constitucionales, cuya salvaguarda compete al Tribunal Constitucional.

Aunque el sistema procesal español debe considerarse como un sistema de derecho continental, algunos elementos de la Ley de Enjuiciamiento Civil son próximos al sistema anglosajón. Es el caso del predominio del procedimiento oral. La Ley de Enjuiciamiento Civil reduce los formalismos y promueve procedimientos más expeditivos así como una más rápida y eficiente respuesta de los jueces y tribunales.

España ha ratificado numerosos tratados bilaterales y multilaterales sobre el reconocimiento y ejecución de resoluciones judiciales extranjeras.

5.1. El Arbitraje



El arbitraje, junto con la mediación que explicaremos a continuación, se perfila cada vez más como una alternativa real para la solución de conflictos comerciales. Las empresas, conscientes de la mayor rapidez, eficiencia y flexibilidad del arbitraje en comparación con las demandas ante los tribunales, están cada vez más dispuestas a recurrir al arbitraje. Además, la jurisprudencia española se muestra cada vez más favorable al arbitraje, tanto en lo que respecta al convenio arbitral como a la ejecución de los laudos arbitrales.

La Ley de Arbitraje permite tanto a las personas físicas como a las empresas suscribir acuerdos para someter a uno o más árbitros las disputas que hayan surgido o puedan surgir en materias de libre disposición conforme a Derecho.

La Ley de Arbitraje faculta a los árbitros para conceder medidas cautelares. La jurisdicción de los jueces y de los árbitros para dictar medidas cautelares es concurrente, permitiendo a las partes dirigir su solicitud de adopción de medidas cautelares indistintamente al juez competente o al tribunal arbitral.

De conformidad con la Ley de Arbitraje, la ejecución del laudo arbitral dictado en España es posible aún cuando se haya ejercitado la acción de anulación del mismo. En este caso, un Tribunal sólo podrá suspender la ejecución del laudo arbitral cuando el ejecutado ofrezca

caución por el valor de la condena contenida en el laudo más los daños y perjuicios que pudieran derivarse de la demora en la ejecución del mismo.

La adhesión de España a un régimen arbitral inspirado en la Ley Modelo UNCITRAL sobre Arbitraje Comercial Internacional hace que el arbitraje internacional en España sea más accesible a los abogados de distintas jurisdicciones y a sus clientes. La Ley de Arbitraje contribuye a hacer de España una sede ideal de arbitrajes internacionales, especialmente cuando involucran intereses latinoamericanos, gracias a su adecuada situación geográfica en el sur de Europa, sus costes competitivos en comparación con otras sedes europeas y sus lazos culturales e idiomáticos con Latinoamérica.

5.2. La Mediación

La mediación es un método para resolver conflictos que nada tiene que ver con el arbitraje, (por más que ambos conceptos se confunden con frecuencia). En este escenario hay un conflicto, dos (o más) partes, y un tercero cuya tarea no es decidir ni ofrecer una solución sino facilitar la comunicación y el proceso de negociación entre las partes con el fin de que estas lleguen a un acuerdo satisfactorio para ambas.

Es, por tanto un método para agilizar la negociación entre las partes y no un proceso litigioso (ni judicial ni arbitral). Sus características más significativas son:

- a) Control por las partes: son las partes las que controlan el procedimiento de mediación, hasta tal punto que si una no está cómoda de cómo se estructura, o como se está desarrollando, puede terminar la mediación sin consecuencias.
- b) Designación: son las partes las que designan o aceptan el mediador, si bien al no tener esta capacidad decisoria alguna (a diferencia de jueces y árbitros), su elección es menos controvertida que en el arbitraje.
- c) Rapidez: la mediación está diseñada para resolver el conflicto muy rápidamente, generalmente en unas pocas sesiones.
- d) Ejecutabilidad: un acuerdo entre las partes alcanzado en una mediación tendrá acción ejecutiva si se eleva a escritura pública, si bien en la práctica, al ser acuerdos alcanzados voluntariamente, el grado de cumplimiento voluntario es mucho mayor.

e) Costes: al ser un procedimiento tan rápido, los costes de una mediación en comparación con un juicio o arbitraje son mucho menores.

f) No impide el recurso al arbitraje o pleito: la iniciación de una mediación no implica que no se pueda recurrir al arbitraje o pleito si no se llega a un acuerdo. Finalizada la mediación sin acuerdo, las partes son libres de tomar las acciones que consideren pertinentes en la mejor defensa de sus derechos.

g) Secreto profesional: es de destacar que la norma otorga naturaleza de secreto profesional a la labor del mediador, que tiene por objeto proteger toda la información que las partes decidan impartir al mediador durante la mediación.

6. Sistema Fiscal Español



El sistema fiscal español es moderno y competitivo, como lo demuestra el hecho de que la presión fiscal se encuentre cinco puntos por debajo de la de los países de nuestro entorno y el reducido número de impuestos existentes.

El sistema fiscal español comprende tres tipos de tributos: impuestos, tasas y contribuciones especiales. Las tasas y las contribuciones especiales son cuantitativamente muy inferiores a los impuestos y se exigen en contrapartida por la prestación de servicios o por la obtención de utilidades como consecuencia de la realización de obras o servicios públicos.

Por otra parte, y aunque a nivel territorial en España existen tres niveles de imposición (estatal, autonómico y local), este capítulo se centra en los tributos establecidos por el Estado, incluyendo los gestionados y recaudados por las autoridades autonómicas y locales, aunque, dada su importancia, se incluye alguna referencia a los regímenes especiales existentes en Canarias, País Vasco y Navarra.

6.1. Impuestos Estatales (Régimen especial de las Comunidades Autónomas)

Los impuestos estatales existentes en España pueden clasificarse de la siguiente manera:

Impuestos directos:

- Sobre la renta:
 - Impuesto sobre Sociedades (IS).
 - Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).
 - Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR).

- Sobre bienes patrimoniales (afectan sólo a personas físicas):
 - Impuesto sobre el Patrimonio (IP).
 - Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD).

Impuestos indirectos:

- Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA).
- Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD).
- Impuestos Especiales.
- Derechos arancelarios a la importación.
- Impuesto sobre las Primas de Seguros.

6.1.1. Impuesto sobre Sociedades

El Impuesto de Sociedades es un tributo de carácter periódico, proporcional, directo y personal. Grava la renta de las sociedades y demás entidades jurídicas. Está regulado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades; y por el Real Decreto 1777/2004, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

Se aplica en todo el territorio español, a excepción del País Vasco y Navarra, que tienen autonomía fiscal. El IS en España es del 30% para las grandes empresas y del 25% para las pequeñas y medianas empresas.

El hecho imponible del impuesto de sociedades es la obtención de renta por parte de determinados sujetos pasivos (personas jurídicas y otros entes sin personalidad). Se entiende por renta el resultado contable que determine la legislación mercantil.

En ocasiones, ciertas cantidades que no han tenido reflejo en la contabilidad son consideradas como renta, y por lo tanto, se sujetan a gravamen del impuesto de sociedades. Es el caso, por ejemplo, de las uniones temporales de empresas y de las entidades sometidas al régimen de transparencia fiscal internacional.

La sujeción al Impuesto la determina la residencia en territorio español. Se considerarán residentes en territorio español las entidades en las que concurra alguno de los siguientes requisitos:

- Que se hubiesen constituido conforme a las leyes españolas.
- Que tengan su domicilio social en territorio español.
- Que tengan la sede de dirección efectiva en territorio español.

A estos efectos, se entenderá que una entidad tiene su sede de dirección efectiva en territorio español cuando en él radique la dirección y control del conjunto de sus actividades.

Específicamente, están sujetas al Impuesto sobre Sociedades toda clase de entidades, cualquiera que sea su forma o denominación, siempre que tengan personalidad jurídica propia, excepto las sociedades civiles. Se incluyen, entre otras:

- Las sociedades mercantiles
- Las sociedades estatales, autonómicas, provinciales y locales.
- Las sociedades cooperativas y las sociedades agrarias de transformación.
- Las sociedades unipersonales.
- Las agrupaciones de interés económico.
- Las agrupaciones europeas de interés económico.
- Las asociaciones, fundaciones e instituciones de todo tipo, tanto públicas como privadas.

Además, las siguientes entidades, carentes de personalidad jurídica propia:

- Los fondos de inversión mobiliaria y los fondos de inversión en activos del mercado monetario y los fondos de inversión inmobiliaria.

- Las uniones temporales de empresas.
- Los fondos de capital-riesgo.
- Los fondos de pensiones.
- Los fondos de regulación del mercado hipotecario.
- Los fondos de titulización hipotecaria o de activos.
- Los fondos de garantía de inversiones.

Entidades Exentas

Existen una serie de excepciones que permiten a determinadas entidades, en ciertos casos, no presentar la declaración del Impuesto de Sociedades. Este ocurriría en los casos siguientes:

- Entidades que sean consideradas como totalmente exentas en aplicación del contenido del artículo 9.1 de la Ley del Impuesto de Sociedades.
- Comunidades titulares de montes vecinales en mano común, pero sólo para aquellos periodos en los que no hayan tenido ingresos sometidos al IS, no hayan tenido ningún tipo de gastos, así como que no hayan realizado inversiones con derecho a la reducción que se aplica específicamente a estos sujetos pasivos.

Entidades parcialmente exentas

Estarán parcialmente exentas del IS las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, las entidades e instituciones sin ánimo de lucro. Así como las uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas; los colegios profesionales y los sindicatos de trabajadores; etc.) (art. 9.3 LIS). Asimismo, el LIS configura exenciones que atienden a la naturaleza de la renta obtenida.

La imputación de los ingresos y gastos en uno u otro periodo impositivo se hace en función del principio del devengo aplicable, de manera que los ingresos y gastos se imputan al periodo impositivo en que se devengan.

La declaración se presentará en el plazo de 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo (cierre del ejercicio social). Véase en enlace referenciado para más información³.

³http://www.agenciatributaria.es/static_files/AEAT/DIT/Contenidos_Publicos/CAT/AYUWEB/Biblioteca_Virtual/Manuales_practicos/Sociedades/Manual_Sociedades_2012.pdf

6.1.2. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o el IRPF es un impuesto personal, progresivo y directo que grava la renta obtenida en un año natural por las personas físicas residentes en España.

En España el IRPF tiene una gran relevancia cuantitativa y recaudatoria. El IRPF refleja con los principios de progresividad, de generalidad y de capacidad económica.

La normativa aplicable al impuesto será la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, así como su correspondiente Reglamento, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En la actualidad dicho impuesto está cedido parcialmente a las comunidades autónomas: elementos cuantitativos y exenciones sobre todo.

Hecho imponible

El hecho imponible del IRPF es la obtención de renta por parte de una persona física residente en España en el transcurso de un periodo impositivo concreto. El legislador prevé como fuentes de renta los rendimientos del trabajo, del capital y de las actividades económicas, así como las ganancias y pérdidas patrimoniales y las imputaciones de renta que en su caso establezca la ley. Las rentas que estén sujetas al Impuesto de Sucesiones y Donaciones no estarán sujetas al IRPF.

Sujeto pasivo

El sujeto pasivo del impuesto, o los contribuyentes del IRPF, son las personas físicas que tengan su residencia habitual en territorio español y también las que tengan su residencia habitual en el extranjero por alguna de las circunstancias siguientes: misión diplomática, oficinas consulares e Institutos en el extranjero.

Los criterios para considerar residente a una persona son los siguientes:

El criterio general es la permanencia física en España durante más de 183 días de un año natural. No se tienen en cuenta las ausencias temporales fuera del territorio nacional. Para que la ausencia fuera de España tenga eficacia, el contribuyente tiene que actuar aportando

un certificado de residencia de otro lugar, aunque no tiene eficacia ningún certificado de residencia emitido por cualquier paraíso fiscal⁴.

El criterio de los intereses económicos es un criterio especial por el que la persona que no reside en España se considera residente cuando tiene actividades o intereses económicos con el núcleo principal o la base en España.

El criterio de los intereses vitales es otro criterio especial por el que se aplica una presunción iuris tantum de residencia en España si el cónyuge no separado o los hijos menores de la persona física residen en España.

Régimen de atribución de Rentas

El régimen de atribución de rentas hace referencia a los supuestos en que exista una obtención de renta por parte de la persona física, que proviene de una entidad que no está sometida al Impuesto de Sociedades, bien por tratarse de una sociedad civil, bien por ser una entidad carente de personalidad jurídica (por ejemplo una comunidad de vecinos o una herencia yacente). Las rentas correspondientes a las mencionadas entidades se atribuirán a los miembros que las integren, de manera que la entidad en sí no tributa ni por el IRPF ni por el Impuesto de Sociedades.

Para determinar la renta atribuible a cada uno de los miembros, se aplicarán las siguientes reglas:

- Si todos los miembros de la entidad son sujetos pasivos del Impuesto de Sociedades, tributarán por éste. Si hay alguna persona física, tributará por el IRPF.

Exenciones

La ley del impuesto establece un conjunto de rentas que gozan de exención en el IRPF. Las exenciones contempladas recogen supuestos de diferente carácter y naturaleza; en unas ocasiones tienen una cierta naturaleza indemnizatoria y en otras son auténticos incentivos fiscales.

⁴ El paraíso fiscal deja de serlo cuando firma un acuerdo de intercambio de información en materia tributaria o un convenio para evitar la doble imposición con cláusula de intercambio de información. Recientemente, España ha firmado convenios para evitar la doble imposición con los siguientes países o territorios: Malta, Emiratos Árabes Unidos, Jamaica, Trinidad y Tobago, Singapur y Luxemburgo.

Las exenciones son las siguientes:

- Indemnizaciones a causa de responsabilidad civil por daños personales.
- Indemnizaciones por despido o cese del trabajador, exenta hasta la cuantía que el Estatuto de los Trabajadores fije como obligatoria.
- Prestaciones de la Seguridad social por incapacidad, aunque sólo estarán exentas para los supuestos de incapacidad permanente absoluta o gran invalidez.
- Premios literarios, artísticos y científicos relevantes, será necesario, que tales premios se entreguen sin contraprestación alguna, de manera que el ente que lo otorgue no resulte beneficiado patrimonialmente a costa del premiado con la cesión o la limitación de su derecho de propiedad.

Rendimientos del trabajo en el extranjero

Quedarán exentos los rendimientos del trabajo percibidos como consecuencia de trabajos efectivamente realizados en el extranjero para una empresa o entidad no residente en España, o un establecimiento permanente radicado en el extranjero. Es necesario, para que rija la exención, que en el lugar donde se hayan realizado los trabajos mencionados exista un impuesto de naturaleza idéntica o análoga al IRPF español, y que el territorio o país no haya sido calificado como paraíso fiscal, que se pruebe la realidad del desplazamiento, y que el beneficiario de los trabajos sea una entidad o establecimiento permanente no residente en España; en caso de entidades vinculadas hay requisitos adicionales. Aunque hay un límite máximo de la exención que es de 60.100 € por año, y no será compatible con el régimen de excesos excluidos de tributación, pudiendo escoger el contribuyente entre uno u otro en función de lo que se adecúe a sus intereses.

Base imponible

La base imponible es la cuantificación dineraria del hecho imponible, existen tres etapas para determinar la base imponible y liquidable.

Para empezar, las rentas habrán de calificarse y cuantificarse de acuerdo a su origen, distinguiendo así entre rentas procedentes de los rendimientos, rentas procedentes de las ganancias y pérdidas patrimoniales, y rentas imputadas.

En primer lugar, la renta podrá proceder de los rendimientos, bien sean del trabajo, del capital (mobiliario e inmobiliario) o de las actividades económicas. Para calcular los

rendimientos netos, se restarán los gastos deducibles a los ingresos computables. Tales ingresos computables se obtienen en la mayoría de los casos mediante estimación directa, con la notable excepción de los rendimientos de actividades económicas, en los que también se admite la estimación directa simplificada y la estimación objetiva (por índices, signos o módulos). A los rendimientos netos habrán de aplicárseles las correspondientes reducciones, unas minoraciones en la base imponible que tratan de corregir la progresividad desviada que provoca la generación de rentas plurianuales o notoriamente irregulares que tributan en un único devengo anual.

Por otro lado, junto con los rendimientos mencionados, existe la categoría de ganancias y pérdidas patrimoniales, estimada mediante la diferencia de los valores de adquisición y transmisión de los bienes y derechos. Al contrario que en los casos anteriores, esta categoría no es propiamente una fuente de renta, sino una variación del patrimonio del sujeto pasivo.

También hay que mencionar la inclusión de una categoría adicional que comprenda los cuatro supuestos de rentas imputadas, respectivamente, rentas inmobiliarias, en régimen de transparencias fiscal internacional, por cesión de derechos de imagen y aquellas relativas a los partícipes en instituciones de inversión colectiva en paraísos fiscales.

Finalmente, hay que destacar que se establece dos clases de renta, en función del origen de la renta. De esta manera, será renta del ahorro aquella que proceda de ciertos tipos de rendimientos de capital mobiliario, así como las ganancias y pérdidas patrimoniales surgidas a raíz de la transmisión de un elemento patrimonial. Por otro lado, será renta general todo aquello que no sea considerado renta del ahorro.

Tipos Impositivos

Las tablas de IRPF son las que determinan el porcentaje de nuestra renta que habrá que destinar al pago de impuestos. Esta cifra depende principalmente de los ingresos obtenidos y sirve como base de la planificación fiscal.

Las tablas de IRPF marcan los tramos a los que tributa cada contribuyente, es decir, el porcentaje de sus ingresos que deberá enviar a Hacienda en el pago de la declaración de la renta.

El Gobierno es el encargado de establecer las tablas de IRPF en función de las que después se hará el de las retenciones de IRPF en la nómina. La última gran reforma impositiva estableció para 2012 y 2013 un IRPF suplementario como parte de las medidas para atajar el déficit

público y cuadrar las cuentas del Estado, éste mismo se ha prolongado para el ejercicio 2013 y 2014.

De esta forma se pasó de seis a siete tramos, que son los que estarán en vigor en 2014. El siguiente cuadro (Tabla VIII) expresa de manera gráfica los tramos de IRPF que veremos en 2013, siempre que no vuelva a mediar un cambio por parte del Ejecutivo

TRAMOS IRPF Ejercicio 2014				
Base Imponible		Tipos		
de	hasta	Retención	Adicional	Total
- €	17.707 €	24%	0,75%	24,75%
17.707 €	33.007 €	28%	2%	30,00%
33.007 €	53.407 €	37%	3%	40,00%
53.407 €	120.000 €	43%	4%	47,00%
120.000 €	175.000 €	44%	5%	49,00%
175.000 €	300.000 €	45%	6%	51,00%
300.000 €	- €	45%	7%	52,00%

Tabla VIII. Tipos IRPF 2014. Fuente AEAT.

Además cabe destacar que existen una serie de mínimos exentos de tributar que ni siquiera computan y que actualmente están fijados en 5.151 euros por los que no se tributará de forma general. A partir de ahí, la situación personal de cada contribuyente puede elevar estos números. El artículo 81 del Reglamento del IRPF dispone los mínimos personales y familiares a aplicar y que recogemos en la siguiente tabla (IX).

Mínimo del Contribuyente	General	5.151 €
	Más de 65 años	5.151 € + 918 €
	Más de 75 años	5.151 € + 918 € + 1.122 €
Mínimo por descendientes (menores de 25 años o discapacitados)	1º	1.836 €
	2º	2.040 €
	3º	3.672 €
	4º y siguientes	4.182 €
	Descendientes menores 3 años se incrementará el anterior en	2.244 €
Mínimo por ascendientes	Más de 65 años o discapacitados	918,00 €
	Más de 75 años	918 € + 1.122 €

Tabla IX. Mínimos personales y familiares 2014. Fuente AEAT.

Con estos datos, nada mejor que un ejemplo para saber como utilizar las tablas de IRPF 2013. En el caso de un trabajador soltero y sin hijos que gane 30.000 euros, hasta 17.707 euros tributarían al 24,75% y el resto, 12.293 euros, al 30%.

No hay que declarar la renta IRPF 2013 si:

- Obtiene una renta de trabajo menor de 22.000 euros brutos anuales de un solo pagador.
- Obtiene una renta de trabajo menor a 11.200 euros brutos de varios pagadores.

No hay que declarar los siguientes conceptos en el IRPF 2013:

- Rendimientos por el capital sometidos a retención y que no hayan superado 1.600 euros.
- Rentas inmobiliarias inferiores a 1.000 euros brutos.
- Dividendos de acciones por importes inferiores a 1500 euros anuales.

Organismos de Gestión de IRPF en España

El organismo de la Administración del Estado de España encargado de la gestión, inspección y recaudación de este impuesto es la Agencia Estatal de Administración Tributaria. En el caso del País Vasco y en Navarra, son las Diputaciones Forales las encargadas de su gestión, inspección y recaudación.

Las comunidades autónomas obtienen el 50 por 100 de su recaudación, ya que se trata de un impuesto parcialmente cedido. Las Comunidades autónomas tienen competencias normativas sobre este Impuesto, lo que significa que pueden, entre otras facultades, modificar parte de la tarifa del Impuesto y establecer deducciones sobre la cuota. Así al aumentar la tarifa aumentan su recaudación por el Impuesto y al establecer deducciones la reducen.

6.1.3. Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR).

Las personas físicas y las entidades no residentes tendrán la consideración de contribuyentes del IRNR en la medida que obtengan rentas en territorio español, tal como se define en dicho

impuesto. En el caso de que el contribuyente sea residente en un país con el que España tenga suscrito convenio para evitar la doble imposición, habrá que estar a lo que se disponga en él, ya que, en algunos casos, la tributación es inferior, y, en otros, las rentas, si concurren determinadas circunstancias, no pueden someterse a imposición en España.

En estos casos en que las rentas no se pueden gravar en España (exentas por convenio) o se gravan con un límite de imposición, el contribuyente no residente deberá justificar que es residente en el país con el que España tiene suscrito el Convenio, mediante el correspondiente certificado de residencia emitido por las autoridades fiscales de su país, en el que deberá constar expresamente que el contribuyente es residente en el sentido del Convenio.

En el caso del IRNR, cuando las rentas se obtienen mediante un establecimiento permanente en territorio español, nos encontramos con un impuesto periódico, es decir, al igual que ocurre con el Impuesto sobre Sociedades, el período impositivo coincide con el ejercicio económico del establecimiento permanente, sin que pueda exceder de doce meses, y se devenga el último día de dicho período. Por otro lado, cuando las rentas se obtienen sin establecimiento permanente, generalmente el impuesto se devenga cuando sea exigible.

Tipos de rentas

En el IRPF se debe declarar toda la renta obtenida en cualquier parte del mundo y deducir los impuestos pagados en el extranjero, para evitar la doble imposición. Sin embargo, en el IRNR sólo se declaran las rentas obtenidas en España y en su país tendrá que declarar por todo.

Determinadas rentas están exentas para los no residentes, algunas por normativa interna y otras por aplicación de los convenios firmados entre España y el resto de países⁵.

Las rentas generadas por ventas de elementos patrimoniales y del ahorro tributan para los no residentes a un tipo fijo del 21%.

En cuanto al resto de rentas, se aplica el tipo general del 24,75%: para las rentas imputadas de inmuebles que tengan en España, las rentas del trabajo, becas o prácticas en empresas Españolas, rentas por dar conferencias o cursos, etc.

Es importante destacar que, los rendimientos de las cuentas bancarias de no residentes están exentos por nuestra normativa interna. Para ello sólo deben firmar una declaración de

⁵ En el Anexo I (9.1.) podrán encontrar los convenios de doble imposición firmados con España.

residencia fiscal, que les facilita la propia entidad bancaria en varios idiomas, pero tiene una validez de 2 años y deben ir renovándola.

6.1.4. Impuesto sobre el Patrimonio (IP).

El impuesto sobre el Patrimonio es un tributo de devengo anual, carácter directo y naturaleza personal que grava el patrimonio neto del que fuesen titulares las personas físicas a fecha de 31 de diciembre de cada año.

El hecho imponible, según el artículo 3 de la Ley 19/1991, es la "titularidad por el sujeto pasivo en el momento del devengo del patrimonio neto". Así pues, la base imponible será el valor del patrimonio neto del sujeto pasivo, entendiendo por patrimonio neto el conjunto de los bienes y derechos con contenido económico de los que sea titular el sujeto pasivo, una vez se le reste el valor de las cargas y gravámenes que recaigan sobre los bienes, así como las deudas u obligaciones personales de las que deba responder.

El impuesto sobre el Patrimonio está cedido a las comunidades autónomas, de manera que éstas obtienen el total de la recaudación, se encargan de su gestión y pueden regular su mínimo exento, su tarifa⁶ y sus deducciones. Algunas, como por ejemplo, las Comunidades de Madrid y Baleares han establecido bonificaciones del 100% en la cuota del impuesto.

Entre las novedades más importantes introducidas destacan las siguientes:

- Se eleva el importe de exención parcial de la vivienda habitual a efectos del impuesto, estableciéndose en 300.000 euros.
- Se establece un mínimo exento, en el caso de que las Comunidades Autónomas, a las que está cedido el tributo, no lo hubieran establecido, de 700.000 euros.
- Están obligados a presentar declaración los sujetos pasivos cuya cuota tributaria, determinada de acuerdo con las normas reguladoras del Impuesto y una vez aplicadas las deducciones o bonificaciones que procedieren, resulte a ingresar, o cuando, no dándose esta circunstancia, el valor de sus bienes o derechos, determinado de acuerdo con las normas reguladoras del impuesto, resulte superior a 2.000.000 euros.

⁶ En el Anexo (capítulo 9.2) podrán encontrar la tarifa establecida por el Gobierno Central para el Impuesto sobre el Patrimonio aunque las Comunidades Autónomas pueden regular otra.

6.1.5. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

El impuesto sobre Sucesiones y Donaciones es un tributo que grava la renta producida por la aceptación de una herencia o de una donación. Estos actos jurídicos funcionan como el hecho imponible del impuesto.

Pese a que se trate básicamente de dos hechos imposables distintos, sucesiones por un lado y donaciones por otro, se considera una sola figura impositiva que abarca las transmisiones a título gratuito, mortis causa en el caso de la sucesión, e inter vivos en el de la donación.

Así pues, dentro del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, existen dos grandes ramas con una regulación desigual pero relacionada, y cuyo nexo está en el carácter gratuito de la adquisición que realiza el sujeto pasivo.

Impuesto sobre sucesiones

Impuesto directo, (pues recae sobre una manifestación directa e inmediata de la capacidad económica como es la adquisición de bienes y derechos); personal, (pues se establece en relación con una persona determinada); subjetivo, (ya que se tienen en cuenta las circunstancias personales del sujeto pasivo); progresivo, (porque el tipo de gravamen será mayor cuanto mayor sea la base imponible: del 7,65% al 34%), y por último, instantáneo, (dado que el hecho imponible se produce de forma aislada). Tiene por objeto los incrementos patrimoniales obtenidos por las personas físicas a título gratuito y mortis causa.

Impuesto sobre donaciones

Impuesto directo, personal, subjetivo y progresivo que tiene por objeto los incrementos patrimoniales inter vivos obtenidos por las personas físicas a título gratuito. Si la transmisión patrimonial tuviera carácter oneroso, la figura impositiva aplicable sería el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

En España, ambas figuras están reguladas en la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

La Ley estatal establece cómo calcular la base imponible del impuesto. Sin embargo, el cálculo de la base liquidable y la tarifa aplicable depende de cada Comunidad Autónoma específica, puesto que éstas pueden modificar las reducciones y los tipos que establece el Estado de forma subsidiaria. Estas competencias las pueden ejercer por delegación de la Ley 21/2001, de

27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía.

El impuesto sobre sucesiones se ingresa en un plazo de seis meses -prorrogable otros seis- a contar desde que se produce la muerte del causante. De no realizarse en este período, se pierde el derecho a las posibles bonificaciones que tenga establecida la Comunidad Autónoma correspondiente, que será en la que haya residido más tiempo el fallecido, en los cinco años anteriores al día del fallecimiento. En concreto, en el País Vasco y en Navarra se ha establecido una normativa propia que contempla exenciones para algunos familiares por herencia y donación. En general, los modelos utilizados para las declaraciones-autoliquidaciones son: el modelo 650, que es la declaración ordinaria y el modelo 652, que es la declaración simplificada, ambos para las adquisiciones mortis causa, como la herencia. Para las adquisiciones inter vivos, como la donación, se utiliza el modelo 651, facilitados por la Agencia Tributaria.

La principal consecuencia de dicha cesión es que el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones no es homogéneo para todo el territorio español, sino que varía en función del lugar en el que se produzca el hecho imponible. El tipo impositivo ha llegado a ser del 34 o 36 por ciento, sin equivalente en Europa.

6.1.6. Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA).

El Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) en España es un impuesto que constituye la base del sistema español de imposición indirecta. La ley fundamental que regula el tributo es la Ley 37/1992.

La Ley del impuesto lo cataloga como un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo, como manifestación de la capacidad económica susceptible de gravamen, y por tanto, desde un punto de vista económico, es el consumidor quien soporta el impuesto, aunque sean los empresarios y profesionales los obligados a ingresar las cuotas del impuesto.

A diferencia de lo que ocurre con otros sistemas de imposición indirecta, el impuesto sobre el valor añadido tiene un carácter neutral hacia las empresas, al no suponer para ellos ni gasto ni ingreso, en la medida en que los bienes adquiridos en la producción o distribución sean empleados en su proceso de producción o comercialización. La neutralidad se rompe cuando se produce el consumo final de los bienes.

El empresario o profesional es responsable de la correcta aplicación de la mecánica impositiva del IVA, convirtiéndose en recaudador del Estado, por la parte de gravamen correspondiente al valor generado o agregado en su fase de producción. En consecuencia está obligado a auto-liquidar el impuesto mediante la presentación de las correspondientes declaraciones trimestrales o mensuales.

El territorio de aplicación del impuesto se extiende al territorio peninsular español, las islas Baleares y las islas adyacentes a ambos territorios. No es de aplicación en las islas Canarias, y las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla. En Canarias se aplica un impuesto de naturaleza similar denominado 'Impuesto General Indirecto Canario' (IGIC).

Hecho imponible

Están sujetas al impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresario o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional. Para igualar la carga tributaria de todas las mercancías, también se someten a gravamen las importaciones tanto de países de la Unión Europea, en cuyo caso se denominan adquisiciones intracomunitarias, como las de fuera, denominadas importaciones en el impuesto.

No sujeción y exención

La ley deja fuera de gravamen determinadas operaciones, por diversas circunstancias; entre las más importantes se encuentran los servicios médicos, determinadas actividades educativas, culturales y deportivas, también las operaciones financieras y de seguro.

Según el artículo 20 de la citada Ley del IVA 37/1992, de 28 de diciembre, encontramos las exenciones de este impuesto.

Sujeto Pasivo

Generalmente el sujeto pasivo es el empresario que efectúa las entregas de bienes o las prestaciones de servicio. Éste también es el obligado a presentar las declaraciones y al pago.

Hay cuatro tipos de sujeto pasivo distintos:

-
1. El empresario o profesional que entrega el bien o presta el servicio. El que vende está obligado a repercutir el IVA al cliente.

2. El sujeto pasivo en las adquisiciones intracomunitarias de bienes: aquí el sujeto pasivo será el empresario situado en España que compra el bien.
3. En las importaciones de bienes: el contribuyente es el importador del bien. Aquí nunca hay autorepercusión ya que el importador pagará el IVA en la aduana.
4. Prestaciones de servicio que se entienden realizadas en España, pero que el prestador del servicio está situado fuera de España: en este caso, el contribuyente será el que reciba el servicio (Supuesto de inversión del sujeto pasivo).³

Base Imponible

La base imponible del Impuesto está constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas.

Tipos de Gravamen

Con efectos desde el 01/09/2012 y vigencia indefinida, se distinguen tres tipos impositivos, según el bien o servicio de que se trate:

- Tipo general: 21%. Es el tipo que se aplica por defecto cuando no resulta aplicable ninguno de los otros tipos.
- Tipo reducido: 10%. Aplicado básicamente a algunos productos alimenticios y a los productos sanitarios, transporte de viajeros, la mayoría de servicios de hostelería y la construcción de nuevas viviendas.
- Tipo superreducido: 4%. Se aplica a artículos de primera necesidad, como las verduras, la leche, el pan, la fruta, libros, periódicos (y análogos) y especialidades farmacéuticas.

Deducciones

Los sujetos pasivos de las cuotas del IVA devengadas por las operaciones que realizan en el interior del país, así como las soportadas y devengadas en el territorio de aplicación del impuesto, serán deducibles, siempre y cuando los bienes y servicios adquiridos se usen en las operaciones cuya realización da derecho a la misma;

- Por repercusión directa y prestaciones de servicios efectuadas por otro sujeto pasivo.
- Las importaciones.
- Las adquisiciones intracomunitarias.

- Operaciones de inversión del sujeto pasivo.
- Autoconsumo interno.
- Entregas de oro de inversión gravadas por renuncia a la exención con inversión del sujeto pasivo.

Para poder tener derecho a las deducciones han de reunir determinados requisitos los sujetos pasivos que quieran optar a ellas, que son: ser empresario profesional y tener iniciada la realización de entregas de bienes o servicios objeto de la actividad.

Sin embargo es importante resaltar que existen ciertos límites para estas deducciones, como son las deducciones en la adquisición de automóviles de turismo, remolques o ciclomotores, que según RD 339/1990 se presumen afectos al 50% de la actividad, sin perjuicio de las situaciones donde se aplique el 100%.

Liquidación

El mecanismo de funcionamiento es el siguiente: el empresario cuando vende calcula y factura a sus clientes el impuesto (denominado impuesto repercutido) que corresponde a las ventas efectuadas por aplicación del tipo impositivo que corresponda al producto vendido. Cuando el empresario va a presentar su declaración con las cuotas repercutidas en el periodo correspondiente, deduce de éstas el importe del impuesto que le hayan repercutido a él (cuotas soportadas) en todas sus compras e ingresa por tanto la diferencia entre unas y otras. Si el resultado de la declaración es negativo porque en el periodo objeto de declaración las cuotas soportadas han sido superiores a las repercutidas, el empresario puede compensar en periodos posteriores, con el límite de cuatro años, las cuotas o también solicitar la devolución de las mismas.

De esta manera en cada fase productiva se grava solo el valor añadido y al final de la cadena, los consumidores soportan el impuesto sobre el precio final del producto que consumen.

Método simplificado: Cuota a ingresar = cuota repercutida - cuota soportada

6.1.7. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD).

Se trata de un impuesto complejo porque grava diferentes hechos imponible, por lo que en ocasiones la doctrina lo divide en tres impuestos diferentes:

- Transmisiones patrimoniales.
- Actos jurídicos documentados.
- Operaciones societarias.

Cada uno de estos impuestos grava un hecho imponible completamente distinto. El impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales grava todas aquellas transmisiones de bienes que no se encuentran gravados por el impuesto sobre el Valor Añadido. Sin embargo, el impuesto sobre los actos jurídicos documentados es un impuesto que grava la formalización de determinados documentos notariales, mercantiles y administrativos en territorio español o en el extranjero que surtan efectos en España.

Por su parte, el impuesto sobre operaciones societarias grava la constitución, aumento y disminución de capital, fusión, escisión y disolución de sociedades, las aportaciones que efectúen los socios para reponer pérdidas sociales y el traslado a España de la sede de dirección efectiva o del domicilio social de una sociedad.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales

El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas se aplica en todos aquellos casos en los que existe una transmisión de patrimonio o de bienes tales como la venta de un vehículo entre particulares o la venta de un terreno, solar o finca. También es aplicado a la hora de efectuar un arrendamiento de un inmueble, ya sea éste rústico o urbano

Este impuesto resulta incompatible e inaplicable con:

- El Impuesto sobre Operaciones Societarias .
- El Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados.
- El Impuesto sobre el valor añadido.

Nunca una misma operación englobada por esta ley puede estar sujeta al gravamen de dos impuestos al mismo tiempo. Si la operación está englobada dentro de la sección de Operaciones Societarias nunca estará sujeta al gravamen de Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

Estos tres impuestos son totalmente incompatibles con el Impuesto sobre el valor añadido.

Este impuesto está transferido a las comunidades autónomas, y son ellas las que fijan una serie de baremos y dictámenes para su aplicación, ello sin tener en cuenta las distintas

situaciones que acredite tener el Sujeto Pasivo, es decir, la persona a la cual se transfiere el bien.

En la liquidación del Impuesto Transmisiones Patrimoniales Onerosas se parte del valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda a la fecha en que se cause el acto o contrato, reducido por las cargas que disminuyan el valor real de los bienes pero no las deudas aunque estén garantizadas con prenda o hipoteca. Esto da la base imponible sobre la cual se aplica el tipo de gravamen obteniendo así la cuota tributaria, que con carácter general corresponderá con el ingreso a pagar. La normativa del impuesto establece una serie de reglas para determinar la base imponible de determinadas operaciones, tales como constitución de usufructos, hipotecas y arrendamientos.

Liquidación del Impuesto

Para proceder a pagar el ITP la administración se facilita una serie de formularios que una vez rellenos habrán de ser presentados en el Servicio Territorial de Hacienda o en la Oficina Liquidadora de la localidad. El impuesto ha de ser liquidado en los 30 días siguientes a la transmisión en el llamado **Periodo Voluntario de Pago**.

Con carácter general se aplican las siguientes cuotas:

- El 6% Si se trata de transmisión de bienes inmuebles o de la constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre estos inmuebles.
- El 4% Si se trata de transmisión de bienes muebles, así como la constitución de derechos reales sobre los mismos.
- El 1% Si se trata de la constitución de derechos reales de garantía, pensiones, fianzas, préstamos y la cesión de créditos.

Impuesto Actos Jurídicos Documentados

Por el concepto documentos notariales se gravan las escrituras, actas y testimonios notariales. Este impuesto comprende una cuota fija y una cuota variable:

- La cuota fija refleja la necesidad de que los documentos notariales se extiendan en papel timbrado.

- La cuota variable se aplica a las escrituras que tengan como objeto cantidad o cosa valuable y que sean inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil o Industrial (Patentes y marcas) y de Bienes Muebles. El devengo se produce en el momento de la formalización del documento.

Tipo de gravamen

En la cuota fija, 0,30 euros por pliego o 0,15 por folio, a elección del fedatario. En la cuota variable se aplicará el tipo aprobado por cada Comunidad Autónoma, subsidiariamente el 0,50%.

6.1.8. Impuestos Especiales.

Los impuestos especiales, accisas en su denominación comunitaria, se establecen como impuestos sobre consumos específicos, que gravan el consumo de determinados bienes además de lo que lo hace el IVA como impuesto general.

Los impuestos especiales cumplen la doble función de recaudar fondos para el Tesoro Público y a la vez de servir de instrumento a unas determinadas políticas, formando parte de la política sanitaria, energética, etc. La configuración de la Unión Europea como un espacio sin fronteras lleva a que los impuestos especiales, sean impuestos armonizados a nivel comunitario, regulados por distintas Directivas comunitarias que constituyen el marco definitivo de la imposición por impuestos especiales en la Unión Europea.

Clases de Impuestos Especiales

- Armonizados a nivel comunitario
 - Impuesto sobre el alcohol y las bebidas derivadas.
 - Impuesto sobre la cerveza.
 - Impuesto sobre los hidrocarburos.
 - Impuesto sobre las labores del tabaco.
- No armonizados
 - Impuesto sobre la electricidad
 - Impuesto sobre determinados medios de transporte

6.1.9. Derechos arancelarios a la importación.

Las tarifas arancelarias varían en función del origen de las mercancías y son los derechos de aduanas, comúnmente conocidos como aranceles, impuestos que debe pagar el importador para tener derecho a importar una mercancía. El arancel viene representado porcentualmente o por una cantidad fija en función del tipo de producto y país de origen.

El titular de la operación deberá liquidar los derechos arancelarios, los impuestos especiales y el IVA a la importación a la llegada de las mercancías a la aduana de importación.

En la Unión Europea los aranceles a la importación más habituales son los siguientes:

- Derechos Ad-Valorem: Consisten en un porcentaje sobre el valor de la mercancía. Es la forma de tipo impositivo más común.
- Derechos Específicos: En este caso el arancel se aplica sobre una cantidad relacionada directamente con la cantidad de producto que se importa, como por ejemplo el peso neto, el número de unidades, el contenido de alcohol puro, etc.
- Derechos Mixtos: Están formados por un derecho ad-valorem más un derecho específico. El derecho final aplicable es la suma de los dos derechos tomados de forma individual.

6.1.10. Impuesto sobre las Primas de Seguros.

El IPS es un impuesto indirecto que grava las operaciones de seguro privado,

1. Concertadas por entidades aseguradoras que operen en España, incluso en régimen de libre prestación de servicios, y
2. Que se entiendan realizadas en territorio español,

Las entidades aseguradoras son los sujetos pasivos del impuesto. Se consideran entidades aseguradoras, entre otras, las sucursales de entidades aseguradoras:

- Domiciliadas en terceros países no miembros del Espacio Económico Europeo (EEE).
- Establecidas en otro estado miembro del EEE, distinto de España, que actúen en España en régimen de derecho de establecimiento.

Así como las entidades aseguradoras establecidas en otro estado miembro del EEE, distinto de España, que actúe en nuestro país en régimen de libre prestación de servicios.

Las obligaciones de las entidades aseguradoras como sujetos pasivos del Impuesto son:

- Nombrar un representante fiscal en España cuando se trate de aseguradoras extranjeras que actúen en régimen de libre prestación de servicios, con la condición de sujeto pasivo en calidad de sustituto del contribuyente.
- Repercutir íntegramente el IPS por sobre las personas que contraten los seguros objeto de gravamen.

La cuota del impuesto es el resultado de aplicar a la base imponible (el importe total de la prima o cuota del seguro satisfecha por el tomador o un tercero, con excepción de los recargos establecidos a favor del Consorcio de Compensación de Seguros y de los demás tributos que recaigan directamente sobre la prima) el tipo impositivo (6%). El devengo del impuesto se produce en el momento en que se satisfacen las primas o cuotas.

- Presentar declaraciones.

6.2. Impuestos locales

Las autoridades locales pueden modificar algunos aspectos de estos impuestos. Se establece dos tipos diferentes de impuestos municipales, que podemos clasificar de la siguiente manera:

- Impuestos de carácter periódico:
 - Impuesto sobre Bienes Inmuebles.
 - Impuesto sobre Actividades Económicas.
 - Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.
- Otros impuestos:
 - Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.
 - Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

6.2.1 Impuesto sobre Bienes Inmuebles

Este Impuesto se devenga anualmente gravando la tenencia de bienes inmuebles o de derechos reales sobre los mismos sobre la base del valor catastral determinado conforme a lo dispuesto en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario, a distintos tipos hasta un

máximo de 1,30% para los bienes urbanos y de 1,22% para los bienes rústicos. No obstante cada Comunidad Autónoma regula los diferentes tipos.

6.2.2 Impuesto sobre Actividades Económicas

Este Impuesto se devenga anualmente por las actividades empresariales llevadas a cabo dentro del término municipal.

No obstante lo anterior, están exentos los siguientes sujetos pasivos:

- Las personas físicas.
- Los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de su actividad en territorio español, durante los dos primeros períodos impositivos en que se desarrolle la misma.
- Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades y los entes sin personalidad jurídica que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1 millón de euros en el ejercicio anterior.
- En cuanto a los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes, la exención sólo alcanzará a los que operen en España mediante establecimiento permanente, siempre que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1 millón de euros en el ejercicio anterior.

La cuota a pagar se calcula en función de distintos factores (tipo de actividad, superficie empleada, importe neto de la cifra de negocios etc.). Los tipos mínimos son publicados por el Gobierno y pueden ser adaptados por cada Ayuntamiento⁷.

6.2.3. Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

Este Impuesto que grava la titularidad de los vehículos de esta naturaleza y se devenga anualmente en base a los caballos de potencia del vehículo. Los ayuntamientos pueden incrementar las cuotas establecidas en la tabla del artículo 95.4 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales⁸, con un coeficiente máximo de 2.

6.2.4. Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras

Este Impuesto grava el coste real de cualquier obra o actividad de construcción que requiera un permiso municipal previo, sin incluir el Impuesto sobre el Valor Añadido y demás impuestos análogos. El tipo de gravamen del impuesto será el fijado por cada Ayuntamiento, sin que

⁷ Consultar el Anexo, capítulo 9.3, para ver los tipos aplicables a dicho impuesto.

⁸ Consultar el Anexo, capítulo 9.4, para ver dicho artículo 95.4 de la Ley de Haciendas Locales.

dicho tipo pueda exceder del 4%, devengándose al inicio de la obra o construcción, con independencia de que se haya obtenido la licencia.

6.2.5. Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

Este Impuesto grava el aumento de valor de los terrenos urbanos puesto de manifiesto en el momento de la transmisión. El sujeto pasivo del impuesto será en las transmisiones onerosas el transmitente y en las de carácter lucrativo el adquirente.

El tipo de gravamen del impuesto será el fijado por cada Ayuntamiento, sin que dicho tipo pueda exceder del 30%. La base imponible de este impuesto estará constituida por el aumento del valor del terreno. A efectos de la determinación de la base imponible, habrá de tenerse en cuenta el valor del terreno en el momento del devengo, que en las transmisiones de terrenos será el que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. A dicho valor se le aplicarán unos porcentajes anuales en función del periodo de tenencia, que fijará cada ayuntamiento.

7. Legislación Laboral



Las relaciones laborales de los trabajadores se regulan, con carácter general, por lo dispuesto en el Real Decreto-Legislativo 1/1995, que aprueba el Estatuto de los Trabajadores.

Una característica relevante del ordenamiento jurídico español en materia laboral es la posibilidad de que la negociación colectiva regule también cuestiones importantes relativas a las relaciones laborales de los trabajadores: ello se efectúa a través de los convenios colectivos, esto es, acuerdos suscritos entre la representación de los trabajadores y la empresarial para la regulación de las condiciones de empleo en el ámbito escogido.

En los últimos años, la normativa laboral se ha ido adaptando a las especiales circunstancias económicas a través de la aprobación de diferentes leyes, de las cuales cabe citar, por su importancia y ambición, la Ley 3/2012, de medidas urgentes para la reforma del mercado laboral, que tiene por objeto establecer un marco jurídico-laboral que contribuya a la gestión eficaz de las relaciones laborales y que facilite la creación de puestos de trabajo, así como la estabilidad en el empleo.

7.1. Contratación

En este apartado podrán encontrar las cuestiones principales que han de tenerse en cuenta a la hora de contratar a trabajadores en España. Con carácter general, queda prohibida la discriminación en la contratación o en el lugar de trabajo, así como la edad mínima de contratación son los 16 años de edad y que existen ciertas normas especiales aplicables al trabajo de menores de 18 años.

Los contratos se pueden celebrar por escrito o verbalmente, salvo en los casos en que expresamente se establezca que es obligatoria la forma escrita del contrato. Existen diferentes tipos de contratos, entre los que cabe citar los siguientes: indefinidos, temporales o de duración determinada, formativa, a distancia o a tiempo parcial.

A continuación se explican las características principales de dichas modalidades contractuales.

a. Contratos de duración determinada

Todos los contratos temporales han de formalizarse por escrito y deberá especificarse suficientemente la causa que motiva el carácter temporal de la contratación. En caso contrario, o cuando la modalidad contractual temporal no corresponda realmente a una causa legalmente establecida, el contrato se presumirá indefinido, salvo prueba que acredite la naturaleza temporal.

b. Contrato a tiempo parcial

Los contratos de trabajo pueden suscribirse por tiempo completo o por tiempo parcial, siendo este último aquel contrato en que se ha acordado con el trabajador un número de horas al día, a la semana, al mes o al año inferior a la jornada de trabajo de un trabajador a tiempo completo comparable, esto es, un trabajador a tiempo completo de la misma empresa y centro de trabajo y que realice un trabajo idéntico o similar.

Los trabajadores a tiempo parcial tienen los mismos derechos que los trabajadores a tiempo completo, si bien, cuando corresponda en atención a su naturaleza, tales derechos serán reconocidos de manera proporcional, en función del tiempo trabajado.

Los trabajadores a tiempo parcial podrán realizar horas extraordinarias –horas que se realicen sobre la duración máxima de la jornada de trabajo, en proporción a la jornada efectivamente pactada– así como horas complementarias –horas que realizadas en adición a las horas pactadas en el contrato y cuya realización haya sido previamente acordada–. La suma de las

horas ordinarias, extraordinarias y complementarias no podrá exceder del límite legal del trabajo a tiempo parcial.

c. Trabajo a distancia

Resulta posible acordar la realización del trabajo a distancia, siempre y cuando ello se formalice por escrito (tanto en el contrato inicial como en un acuerdo posterior).

Tiene consideración de trabajo a distancia aquél en que la prestación de la actividad laboral se realice de manera preponderante en el domicilio del trabajador o en el lugar que éste elija.

d. Contrato de trabajo por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores

Se trata de una modalidad contractual que se concierta por tiempo indefinido y a jornada completa, aplicable a empresas que tengan menos de 50 trabajadores. Podrá recurrirse a esta modalidad contractual hasta que la tasa de desempleo en España se sitúe por debajo del 15%.

El período de prueba será de 1 año y las empresas que en los 6 meses anteriores hubieran realizado extinciones por causas objetivas declaradas improcedentes o hubieran procedido a un despido colectivo no podrán utilizar esta modalidad. Este contrato permitirá aplicar bonificaciones a las cuotas a la Seguridad Social para determinados colectivos de trabajadores, siempre y cuando la empresa mantenga al trabajador en el empleo, al menos, 3 años y se mantenga el nivel de empleo en la empresa alcanzado con el contrato por tiempo indefinido de apoyo a los emprendedores durante, al menos, 1 año desde la celebración del contrato.

e. Período de prueba

El empresario puede comprobar las aptitudes del trabajador mediante el pacto de un periodo de prueba durante el cual, empresario y trabajador pueden rescindir libremente el contrato sin que sea necesario alegar o probar causa alguna, sin preaviso y sin derecho a indemnización a favor del trabajador o empresario.

En todo caso, cuando se pacte un periodo de prueba habrá de realizarse por escrito. Los convenios colectivos pueden establecer límites temporales a los períodos de prueba.

f. Jornada laboral

Los aspectos fundamentales de la regulación legal en materia de jornada laboral son:

- **Duración Máxima de la Jornada Laboral**

La jornada máxima es la pactada en los convenios colectivos i en los contratos individuales o de trabajo. Con carácter general, la duración máxima es de 40 horas semanales de trabajo efectivo de promedio en cómputo anual, pudiendo pactarse distribución irregular.

- **Horas extraordinarias**

Las horas extraordinarias son aquellas que se realizan sobre la duración máxima de la jornada ordinaria de trabajo.

Si no se compensa con descanso, no pueden exceder de 80 horas al año. Con carácter general, la realización de horas extraordinarias es voluntaria.

- **Descansos, días festivos, vacaciones y permisos retribuidos.**

Es obligatorio un descanso mínimo de un día y medio a la semana, acumulables por periodos de hasta 14 días.

Los días festivos oficiales no pueden exceder de 14 días al año.

Los trabajadores tienen derecho de vacaciones como mínimo 30 días al año, sin que se puedan sustituir por compensación económica.

Los trabajadores tienen derecho a permisos retribuidos en ciertas circunstancias como matrimonio, realización de funciones sindicales, nacimiento de hijos, enfermedad grave...

- **Reducciones de jornada**

Los trabajadores pueden tener derecho a la reducción de su jornada laboral en determinados supuestos, como por ejemplo: para el cuidado directo de menores de doce años, de familiares que ni puedan valerse por sí mismos y, durante la hospitalización y tratamiento continuo del menor hasta los 18 años afectado por una enfermedad grave que requiera ingreso hospitalario y cuidado directo, continuo y permanente.

g. Sueldos y salarios

El salario mínimo interprofesional se fija anualmente por el Gobierno, ascendiendo, para las personas mayores de 18 años, a 645,30 euros mensuales o 9.034,20 euros anuales (incluyendo

12 mensualidades y dos pagas extras) en el año 2014. Sin embargo, normalmente los salarios mínimos para cada categoría profesional se encuentran regulados en los convenios colectivos.

h. Modificación substancial de las condiciones de trabajo

Los empresarios pueden modificar de forma sustancial las condiciones laborales de los empleados (jornada, horario, salario, funciones, entre otras) siempre y cuando existan probadas razones económicas, técnicas, organizativas o de producción y se respete el procedimiento legal previsto (preaviso de 15 días en caso de modificación individual o periodo de consultas con la representación de los trabajadores en caso de modificaciones colectivas).

Adicionalmente, existe un procedimiento específico para inaplicar condiciones laborales establecidas en el convenio colectivo aplicable (ya sea de sector o de empresa) cuando concurren causas económicas, técnicas, organizativas o de producción.

7.2. Extinción de los contratos de trabajo

Un contrato laboral puede extinguirse por determinadas razones que normalmente no originan un conflicto, tales como, mutuo acuerdo, expiración del término contractual, muerte o jubilación del trabajador o del empresario, etc. Para el caso de extinción por parte del empleador, existen tres supuestos principales de despido del trabajador:

- **Despido colectivo.**

Se considera despido colectivo cuando la extinción del contrato se base en causas económicas, técnicas, organizativas o de producción, afectando a una parte importante de la plantilla. En los casos de acuerdo entre las partes, la fijada en los mismos y como mínimo en todos los casos, cada trabajador debe ser indemnizado con 20 días de salario por año de servicio.

- **Causas objetivas.**

Este despido no se debe a incumplimientos culpables del trabajador, sino a causas objetivas: como la ineptitud del trabajador conocida con posterioridad a su contratación en la empresa, la falta de adaptación del trabajador a las modificaciones técnicas operadas en su puesto de trabajo, por causas económicas, causas técnicas, organizativas o de producción en número inferior al exigido para el despido colectivo. Así como por la falta de asistencia al trabajo.

- **Acción disciplinaria.**

El despido disciplinario consiste en la resolución unilateral del contrato de trabajo por voluntad del empresario, fundada en un previo incumplimiento por el trabajador de las obligaciones asumidas por el contrato. El despido es una sanción, la más grave sanción prevista por el ordenamiento jurídico en materia laboral.

La sanción de despido se reserva para las faltas que tengan la calificación de «muy graves», en cuanto es la última y más extrema de las sanciones, consistente en la disolución definitiva del vínculo contractual. Son incumplimientos contractuales, graves y culpables, que justifican el despido, por ejemplo, las faltas repetidas e injustificadas de asistencia o puntualidad al trabajo, la desobediencia en el trabajo o las ofensas verbales o físicas al empresario o trabajadores.

Un trabajador despedido por cualquier causa objetiva o disciplinaria puede recurrir la actuación de la empresa ante los órganos jurisdiccionales del orden social, si bien es obligatorio acudir previamente a un acto de conciliación entre trabajador y empresario, en el que se debe intentar alcanzar un acuerdo. Este acto de conciliación se lleva a cabo ante un órgano administrativo de mediación y arbitraje.

El despido será calificado de acuerdo con una de las tres posibilidades siguientes: procedente, improcedente o nulo.

- **Procedente**

Cuando las causas alegadas por el empresario han quedado demostradas y se han cumplido los requisitos establecido. El trabajador mantiene la indemnización que recibió en su día y se considera en situación legal de desempleo.

- **Improcedente**

Cuando las causas alegadas por el empresario no se han podido demostrar o cuando el empresario no cumpliera los requisitos exigidos (comunicación escrita, entrega de indemnización). En este caso el empresario debe optar entre readmitir al trabajador abonándole los salarios de tramitación o abonar una indemnización calculada en base a 33 días de salario por año de servicio.

- **Nulo**

Cuando la causa del despido se deba a discriminación o violación de derechos fundamentales y libertades públicas del trabajador. Será también nulo el despido en los siguientes supuestos:

- El de los trabajadores durante el período de suspensión del contrato de trabajo por maternidad, riesgo durante el embarazo, riesgo durante la lactancia natural...
- El de las trabajadoras embarazadas en periodo de gestación y el de los trabajadores que hayan solicitado o estén disfrutando permiso por lactancia; y el de las trabajadoras víctimas de violencia de género por el ejercicio de los derechos de reducción o reordenación de su tiempo de trabajo...

La nulidad del despido tendrá como efecto la readmisión inmediata del trabajador y abono de los salarios de tramitación.

7.3. Adquisición de un negocio

Existen ciertas previsiones legales laborales particularmente relevantes a la hora de adquirir o vender un negocio activo en España. Por ejemplo, si una empresa es transmitida, tanto el vendedor como el comprador serán solidariamente responsables durante los tres años siguientes a la transmisión de las obligaciones laborales nacidas con anterioridad a la misma.

Cuando una empresa es transmitida, el nuevo empresario se subroga en los derechos y obligaciones laborales y de Seguridad Social del empresario vendedor, incluyendo los compromisos por pensiones en los términos previstos en su normativa específica y, en general, en cuantas obligaciones que en materia de protección social complementaria hubiere adquirido el vendedor.

Existe la obligación por parte de la empresa vendedora y compradora de informar previamente a los representantes de sus respectivos trabajadores de determinados aspectos de la futura transmisión.

7.4. Desplazamiento de trabajadores

Los trabajadores extranjeros que sean desplazados temporalmente a España podrán mantener el contrato de trabajo suscrito en el país de origen, si bien deberán respetarse una serie de condiciones mínimas de trabajo, establecidas en la Ley 45/1999, de 29 de noviembre.

Esta normativa es de aplicación a desplazamientos efectuados por empresarios de países de la Unión Europea, así como del Espacio Económico Europeo (formado por los países de la Unión Europea, Noruega, Suiza, Islandia y Liechtenstein), por un período limitado de tiempo, en los siguientes supuestos:

- Dentro de la misma empresa o en el seno del grupo de empresas.
- En virtud de contratos de prestación internacional de servicios.
- Desplazamiento de trabajadores de ETT a una empresa usuaria en otro Estado Comunitario.

Excepcionalmente, se excluyen de su ámbito de aplicación los desplazamientos de trabajadores durante los períodos formativos y aquellos desplazamientos cuya duración sea inferior a ocho días, salvo que se trate de trabajadores de ETT.

Las condiciones mínimas de trabajo que dichos empresarios de los países referidos deberán garantizar de conformidad con la legislación laboral española. Todo ello sin perjuicio de que los trabajadores desplazados a España tuviesen reconocidas condiciones más beneficiosas en su país de origen, en cuyo caso regirían las mismas.

Se prevé asimismo, que dichos empresarios deben comunicar el desplazamiento a la Autoridad Laboral española antes del inicio de la prestación de servicios y con independencia de su duración (salvo para desplazamientos inferiores a 8 días).

La normativa sobre infracciones y sanciones en el orden social tipifica una serie de conductas relacionadas con esta cuestión. Así, constituyen infracciones leves los defectos formales de la comunicación de desplazamiento de trabajadores a España, mientras que se considera infracción grave la presentación de dicha comunicación con posterioridad al inicio del desplazamiento. Constituye infracción muy grave la ausencia de esta comunicación, así como la falsedad o la ocultación de los datos contenidos en la misma.

Asimismo, se consideran infracciones administrativas las derivadas del incumplimiento de las condiciones mínimas de trabajo antes referidas, que se encontrarán tipificadas conforme a las

7.5. Visados, autorizaciones de trabajo y residencia



Los nacionales de Estados de la Unión Europea y sus familiares pueden residir y trabajar (por cuenta propia y ajena) en España, sin necesidad de obtener autorización de trabajo aunque sí deberán obtener, con carácter general, el correspondiente certificado

de registro de ciudadanos de la Unión o la tarjeta de familiar de comunitario.

Los extranjeros a los que no se les aplica el régimen comunitario necesitarán contar con una autorización administrativa previa para residir y trabajar en España.

Los extranjeros no residentes que se propongan entrar en territorio español con el fin de realizar una inversión significativa de capital podrán solicitar el visado de estancia, o en su caso, de residencia para inversores.

Se entenderá como inversión significativa de capital aquella que cumpla con alguno de los siguientes supuestos:

1. Una inversión inicial por un valor igual o superior a 2 millones de euros en títulos de deuda pública española, o por un valor igual o superior a un millón de euros en acciones o participaciones sociales de empresas españolas, o depósitos bancarios en entidades financieras españolas.
2. La adquisición de bienes inmuebles en España con una inversión de valor igual o superior a 500.000 euros por cada solicitante.
3. Un proyecto empresarial que vaya a ser desarrollado en España y que sea considerado y acreditado como de interés general, para lo cual se valorará el cumplimiento de al menos una de las siguientes condiciones:
 1. Creación de puestos de trabajo.
 2. Realización de una inversión con impacto socioeconómico de relevancia en el ámbito geográfico en el que se vaya a desarrollar la actividad.

3. Aportación relevante a la innovación científica y/o tecnológica.

Tipos de visado

Visado de estancia: habilita para una estancia ininterrumpida o estancias sucesivas por un período o suma de períodos cuya duración total no exceda de tres meses por semestre a partir de la fecha de la primera entrada. Transcurrido dicho tiempo, para permanecer en España será preciso obtener una prórroga de estancia o una autorización de residencia.

Visado de residencia: constituye título suficiente para residir en España durante, al menos, un año y autorizará la residencia de su titular en España.

El visado uniforme podrá expedirse para una, dos o múltiples entradas. El periodo de validez no será superior a cinco años. Las solicitudes de visado se resolverán y notificarán en el plazo de 10 días hábiles.

Expedición del visado

Los visados de estancia y residencia se solicitarán y expedirán en las Misiones Diplomáticas y Oficinas Consulares de España. Para la concesión del visado de residencia para inversores será necesario cumplir los siguientes requisitos:

1. En el caso previsto en el punto 1 citado anteriormente, el solicitante deberá acreditar haber realizado la inversión en la cantidad mínima requerida, en un periodo no superior a 60 días anteriores a la presentación de la solicitud.

En el supuesto previsto en el punto 2 citado anteriormente, el solicitante deberá acreditar haber adquirido la propiedad de los bienes inmuebles mediante certificación con información continuada de dominio y cargas del Registro de la Propiedad que corresponda al inmueble o inmuebles. El solicitante deberá acreditar disponer de una inversión en bienes inmuebles de 500.000 euros libre de toda carga o gravamen.

En el supuesto previsto en el punto 3 citado anteriormente, se deberá presentar un informe favorable para constatar que en el proyecto empresarial presentado concurren razones de interés general. El informe procederá de la Oficina Económica y Comercial del ámbito de demarcación geográfica donde el inversor presente la solicitud del visado.

La concesión del visado de residencia constituirá título suficiente para residir en España durante, al menos, un año.

Los inversores extranjeros que deseen residir en España durante un periodo superior a un año, podrán ser provistos de una autorización de residencia para inversores, que tendrá validez en todo el territorio nacional.

Para solicitar una autorización de residencia para inversores, el solicitante debe cumplir, además de los requisitos generales para la estancia o residencia, los siguientes requisitos:

1. Ser titular de un visado de residencia para inversores en vigor o hallarse dentro del plazo de los noventa días naturales posteriores a la caducidad de este.
2. Haber viajado a España al menos una vez durante el periodo autorizado para residir.
3. Demostrar que ha mantenido la inversión de un valor igual o superior a la cantidad mínima requerida en el caso previsto en la letra a).
4. Demostrar que el inversor es el propietario del bien o bienes inmuebles por la cantidad mínima exigida en el supuesto previsto en la letra b).
5. Presentar un informe favorable de la Dirección General de Comercio e Inversiones del Ministerio de Economía y Competitividad en el caso previsto en la letra c).
6. El cumplimiento de las obligaciones en materia tributaria y de Seguridad Social.

La autorización inicial de residencia para inversores tendrá una duración de dos años. Una vez cumplido dicho plazo, aquellos inversores extranjeros que estén interesados en residir en España por una duración superior podrán solicitar la renovación de la autorización de residencia para inversores por el mismo plazo de dos años.

Requisitos generales para la estancia o residencia

Estancia inferior a tres meses: condiciones de entrada previstas en el Reglamento (CE) 562/2006 (Código de fronteras Schengen).

En el supuesto de un visado de estancia se deberá acreditar además los requisitos previstos en el Reglamento (CE) 810/2009 (Código de visados).

En los supuestos de visado de residencia previstos en el Reglamento (UE) 265/2010 se deberán acreditar los siguientes requisitos:

- No encontrarse irregularmente en territorio español.
- Ser mayor de 18 años.
- Carecer de antecedentes penales en España y en los países donde haya residido durante los últimos cinco años, por delitos previstos en el ordenamiento jurídico español.
- Contar con un seguro público o un seguro privado de enfermedad concertado con una Entidad aseguradora autorizada para operar en España.
- Contar con recursos económicos suficientes para sí y para los miembros de su familia durante su periodo de residencia en España.
- Abonar la tasa por tramitación de la autorización o visado.

8. Seguridad Social



Como regla general, todos los empresarios, sus trabajadores, los trabajadores por cuenta propia, los miembros de las cooperativas de producción, los empleados del hogar, el personal militar, los funcionarios que residen y/o ejercen sus funciones en España, deben inscribirse y están obligados a cotizar al Sistema español de Seguridad Social.

Existen determinados convenios bilaterales sobre Seguridad Social entre España y otros países que regulan los efectos para las prestaciones públicas españolas de los periodos cotizados a la Seguridad Social de otros Estados. Asimismo, se determina el Estado en el que debe procederse a cotizar en caso de desplazamiento y prestación de servicios de forma temporal o permanente.

Los Reglamentos comunitarios 883/2004 y 987/2009, sobre coordinación de los Sistemas de Seguridad Social son de aplicación en el seno de la Unión Europea. Estos Reglamentos garantizan que los trabajadores a los que es de aplicación no se verán adversamente afectados por desplazarse de un Estado Miembro a otro (a estos efectos se incluye Suiza).

En España existen diferentes regímenes de cotización a la Seguridad Social:

a) Régimen General de Seguridad Social.

b) Existen otras situaciones englobadas en el Régimen General pero con un tratamiento especial. Estas son:

- Artistas.
- Trabajadores ferroviarios.
- Representantes de comercio.
- Profesionales taurinos.
- Jugadores profesionales de fútbol y demás deportistas profesionales.
- Trabajadores por cuenta ajena agrarios.
- Empleados de hogar.

c) Regímenes especiales de Seguridad Social para:

- Trabajadores del mar.
- Trabajadores por cuenta propia o autónomos.
- Funcionarios públicos, civiles y militares.
- Trabajadores de la minería del carbón.
- Estudiantes.

En principio, un empresario y sus trabajadores estarán sujetos al Régimen General. En este régimen, las cotizaciones a la Seguridad Social se realizan parcialmente por el empresario y por el trabajador. El personal se clasifica en una serie de categorías laborales y profesionales para determinar su cuota a la Seguridad Social. Cada categoría tiene unas bases máximas y mínimas, que son por lo general revisadas anualmente. Para el ejercicio 2014 las bases de cotización en régimen general son las siguientes:

BASES DE COTIZACIÓN RÉGIMEN GENERAL EJERCICIO 14 - ORDEN ESS/106/2014, de 31/01 (BOE del 01/02)		
Grupos de Cotización	Base mínima	Base máxima
	Euros (Mes)	Euros (Mes)
1	1.051,50	3.597,00
2	872,10	3.597,00
3	758,70	3.597,00
4	753,00	3.597,00
5	753,00	3.597,00
6	753,00	3.597,00
7	753,00	3.597,00
	Euros(Día)	Euros(Día)
8	25,10	119,90
9	25,10	119,90
10	25,10	119,90
11	25,10	119,90
TOPE Máximo	3.597,00 euros	
TOPE Mínimo	753,00 euros	

Tabla X. Bases de cotización régimen general ejercicio 2014. Fuente Ministerio de Empleo.

Los tipos de cotización aplicables al empresario y al trabajador en el Régimen General de la Seguridad Social en 2014 serían los siguientes:

TIPOS DE COTIZACIÓN RÉGIMEN GENERAL EJERCICIO 2014 - ORDEN ESS/106/2014, de 31/01 (BOE del 01/02)			
Contingencias	Empresario	Trabajador	Total
Contingencias Comunes	23,60	4,70	28,30
Horas extraordinarias (1):			
- Fuerza mayor	12,00	2,00	14,00
- No Fuerza mayor	23,60	4,70	28,30
Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales	(4)		(4)
Otras Cotizaciones			
Desempleo (6)			
Fogasa	0,20		0,20
Formación Profesional.	0,60	0,10	0,70

Tabla XI. Tipos de cotización régimen general ejercicio 2014. Fuente Ministerio de Empleo.

El empresario deduce de los recibos salariales de los trabajadores las cuotas a cargo de éstos e ingresa, junto con las cuotas a su cargo, las cotizaciones totales a la Seguridad Social.

9. Anexo

9.1. Convenios de doble imposición firmados por España (enero 2014).

País	Fecha del convenio	Fecha de publicación BOE
Albania	02/07/2010	15/03/2011
Alemania	05/12/1966	08/04/1968
Arabia Saudita	19/06/2007	14/07/2008
Argelia	07/10/2002	22/07/2005
Argentina	21/07/1992	09/09/1994
Armenia	16/12/2010	17/04/2012
Australia	24/03/1992	29/12/1992
Austria	20/12/1966	02/10/1995
Barbados	01/12/2010	14/09/2011
Bélgica	14/06/1995	04/07/2003
Bolivia	30/06/1997	10/12/1998
Bosnia y Herzegovina	05/02/2008	05/11/2010
Brasil	14/11/1974	31/12/1975
Bulgaria	06/03/1990	12/07/1991
Canadá	23/11/1976	06/02/1981
Checoslovaquia	08/05/1980	14/07/1981
Chile	07/07/2003	02/02/2004
China	22/11/19901	25/06/1992
Colombia	31/03/2005	28/10/2008
Corea del Sur	17/01/1994	15/12/1994
Costa Rica	04/03/2004	01/01/2011
Croacia	19/05/2005	23/05/2006
Cuba	03/02/1999	10/01/2001
Dinamarca	03/07/1972	28/01/1974
Ecuador	20/05/1991	05/05/1993
Egipto	10/06/2005	11/07/2006
Emiratos Árabes Unidos	05/03/2006	23/01/2007
Eslovenia	23/05/2001	28/06/2002
Estados Unidos	22/02/1990	22/12/1990
Estonia	03/09/2003	03/02/2005
Filipinas	14/03/1989	15/12/1994
Finlandia	15/11/1967	11/12/1968
Francia	10/10/1995	12/06/1997
Georgia	07/06/2010	01/06/2011
Grecia	04/12/2000	02/10/2002
Hungría	09/07/1984	24/11/1987

India	08/02/1993	07/02/1995
Indonesia	30/05/1995	14/01/2000
Irán	19/07/2003	02/10/2006
Irlanda	10/02/1994	27/12/1994
Islandia	22/01/2002	18/10/2002
Israel	30/11/1999	10/01/2001
Italia	08/09/1977	22/12/1980
Jamaica	08/07/2008	12/05/2009
Japón	13/02/1974	02/12/1974
Kazajistán	02/07/2009	03/06/2011
Kuwait	26/05/2008	05/06/2013
Letonia	04/09/2003	10/01/2005
Lituania	22/07/2003	02/02/2004
Luxemburgo	03/06/1986	04/08/1987
Macedonia	20/06/2005	03/01/2006
Malasia	24/05/2006	13/02/2008
Malta	08/11/2005	07/09/2006
Marruecos	10/07/1978	22/05/1985
México	24/07/1992	27/10/1994
Moldavia	08/10/2007	11/04/2009
Noruega	06/10/1999	10/01/2001
Nueva Zelanda	28/07/2005	11/10/2006
Países Bajos	16/06/1971	16/10/1972
Pakistán	02/06/2010	16/05/2011
Panamá	07/10/2010	04/07/2011
Polonia	15/11/1979	15/06/1982
Portugal	26/10/1993	07/11/1995
Reino Unido	21/10/1975	18/11/1976
Rumanía	24/05/1979	02/10/1980
Rusia	16/12/1998	06/07/2000
Ciudad del Vaticano	04/12/1979	09/05/1981
El Salvador	07/07/2008	05/06/2009
Serbia	09/03/2009	25/01/2010
Singapur	13/04/2011	11/01/2012
Sudáfrica	16/10/1973	19/12/1973
Suecia	16/06/1976	22/01/1977
Suiza	26/04/1966	27/03/2007
Tailandia	14/10/1997	09/10/1998
Trinidad y Tobago	17/02/2009	08/12/2009
Túnez	02/07/1982	03/03/1987
Turquía	05/07/2002	19/01/2004

Uruguay	09/10/2009	12/04/2011
Venezuela	08/04/2003	15/06/2004
Vietnam	07/03/2005	10/01/2006

9.2. Cuota Impuesto sobre el Patrimonio

El Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre, restablece el Impuesto sobre el Patrimonio, con carácter temporal, e introduce la tarifa establecida, salvo que la Comunidad regule otra, que es la siguiente:

Base liquidable	Cuota	Resto base liquidable	Tipo Aplicable
<i>Hasta euros</i>	<i>Euros</i>	<i>Hasta euros</i>	<i>Porcentaje</i>
0	0	167.129,45	0,2
167.129,45	334,26	167.123,43	0,3
334.252,88	835,63	334.246,87	0,5
668.499,75	2.506,86	668.499,76	0,9
1.336.999,51	8.523,36	1.336.999,50	1,3
2.673.999,01	25.904,35	2.673.999,02	1,7
5.347.998,03	71.362,33	5.347.998,03	2,1
10.695.996,06	183.670,29	en adelante	2,5

9.3 Cuota Impuesto sobre Actividades Económicas

El Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas del Ministerio de Economía y Hacienda establece que la Cuota en dicho impuesto se calcula mediante una serie de reglas que encontramos en el apartado tercero de esta Real Decreto.

Las cuotas del Impuesto de Actividades Económicas resultan de aplicar un coeficiente de ponderación y otro de situación, a las tarifas que fija el tributo de forma legal.

Estas tarifas serán diferentes en función de la actividad económica y siempre habrá unas cuotas mínimas para evitar cualquier evasión fiscal.

La cuota a pagar tampoco puede nunca superar el 15% del beneficio medio resultante de la actividad que se grava.

Las tarifas correspondientes serán establecidas por la Delegación Provincial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y las autoridades competentes de carácter provincial, municipal o estatal.

Calculo de las Cuotas

Coeficiente de ponderación

A las tarifas que corresponda en función de la actividad habrá que aplicar un coeficiente que establece la ley tributaria, que irá también en función del importe neto de la cifra de negocios que obtengamos.

Importe neto de la cifra de negocios en €	Coeficiente
Desde 1.000.000,00 hasta 5.000.000,00	1,29
Desde 5.000.000,01 hasta 10.000.000,00	1,30
Desde 10.000.000,01 hasta 50.000.000,001	1,32
Desde 50.000.000,01 hasta 100.000.000,00	1,33
Más de 100.000.000,001	1,35
Sin cifra neta de negocio	1,31

Coeficiente de situación

Sobre estas cuotas modificadas por este coeficiente de ponderación, los ayuntamientos pueden añadir otros coeficientes que alterarán definitivamente la cuota e irán en función de las calles en las que se ubica el negocio.

Bonificaciones

Este impuesto tendrá una serie de bonificaciones obligatorias y otras de tipo potestativas, que en este caso dependerán de cada ayuntamiento.

- Las obligatorias supondrán un 95% de toda la cuota total tributaria (recargo provincial) si se trata de cooperativas de trabajadores, uniones, federaciones, confederaciones o cualquier tipo de sociedad agraria.
- Las potestativas o de carácter voluntario se aplican solamente en el ámbito de ayuntamientos en los que se apruebe expresamente su aplicación.

Estas bonificaciones, sólo podrán fijarse lógicamente sobre las cuotas municipales y dependerán de la regulación que establezca el ayuntamiento en cuestión.

Cualquiera de ellas puede aplicarse también a los que ya se beneficien de bonificaciones obligatorias si la actividad y su cifra de negocio coinciden con la normativa expuesta.

9.4 Cuota Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

Artículo 95. Cuota. 1. El Impuesto se exigirá con arreglo al siguiente cuadro de tarifas: Potencia y clase de vehículo Cuota. - Euros

A) Turismos:

- De menos de ocho caballos fiscales 12,62
- De 8 hasta 11,99 caballos fiscales 34,08
- De 12 hasta 15,99 caballos fiscales 71,94
- De 16 hasta 19,99 caballos fiscales 89,61
- De 20 caballos fiscales en adelante 112,00

B) Autobuses:

- De menos de 21 plazas 83,30
- De 21 a 50 plazas 118,64
- De más de 50 plazas 148,30

C) Camiones:

- De menos de 1.000 kilogramos de carga útil 42,28
- De 1.000 a 2.999 kilogramos de carga útil 83,30
- De más de 2.999 a 9.999 kilogramos de carga útil 118,64
- De más de 9.999 kilogramos de carga útil 148,30

D) Tractores:

- De menos de 16 caballos fiscales 17,67
- De 16 a 25 caballos fiscales 27,77
- De más de 25 caballos fiscales 83,30

E) Remolques y semirremolques arrastrados por vehículos de tracción mecánica:

- De menos de 1.000 y más de 750 kilogramos de carga útil 17,67
- De 1.000 a 2.999 kilogramos de carga útil 27,77
- De más de 2.999 kilogramos de carga útil 83,30

F) Vehículos:

- Ciclomotores 4,42
- Motocicletas hasta 125 centímetros cúbicos 4,42
- Motocicletas de más de 125 hasta 250 centímetros cúbicos 7,57
- Motocicletas de más de 250 hasta 500 centímetros cúbicos 15,15
- Motocicletas de más de 500 hasta 1.000 centímetros cúbicos 30,29
- Motocicletas de más de 1.000 centímetros cúbicos 60,58

2. El cuadro de cuotas podrá ser modificado por la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

3. Reglamentaria/ se determinará el concepto de las diversas clases de vehículos y las reglas para la aplicación de tarifas.

4. Los ayuntamientos podrán incrementar las cuotas fijadas en el apartado 1 de este artículo mediante la aplicación sobre ellas de un coeficiente, el cual no podrá ser superior a 2 (es decir el doble). Los ayuntamientos podrán fijar un coeficiente para cada una de las clases de vehículos previstas en el cuadro de tarifas recogido en el apartado 1 de este artículo, el cual podrá ser, a su vez, diferente para cada uno de los tramos fijados en cada clase de vehículo, sin exceder en ningún caso el límite máximo fijado en el párrafo anterior

5. En el caso de que los ayuntamientos no hagan uso de la facultad a que se refiere el apartado anterior, el impuesto se exigirá con arreglo a las cuotas del cuadro de tarifas.

6. Las ordenanzas fiscales podrán regular, sobre la cuota del impuesto, incrementada o no por la aplicación del coeficiente, las siguientes bonificaciones:

1. Una bonificación de hasta el 75 % en función de la clase de carburante que consuma el vehículo, en razón a la incidencia de la combustión de dicho carburante en el medio ambiente.

2. Una bonificación de hasta el 75 % en función de las características de los motores de los vehículos y su incidencia en el medio ambiente.
3. Una bonificación de hasta el 100 % para los vehículos históricos o aquellos que tengan una antigüedad mínima de veinticinco años, contados a partir de la fecha de su fabricación o, si ésta no se conociera, tomando como tal la de su primera matriculación o, en su defecto, la fecha en que el correspondiente tipo o variante se dejó de fabricar.

La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de las bonificaciones a que se refieren los párrafos anteriores se establecerá en la ordenanza fiscal.

Artículo 96. Período impositivo y devengo.

1. El período impositivo coincide con el año natural, salvo en el caso de primera adquisición de los vehículos. En este caso el período impositivo comenzará el día en que se produzca dicha adquisición.
2. El impuesto se devenga el primer día del período impositivo.
3. El importe de la cuota del impuesto se prorrateará por trimestres naturales en los casos de primera adquisición o baja definitiva del vehículo. También procederá el prorrateo de la cuota en los mismos términos en los supuestos de baja temporal por sustracción o robo de vehículo, y ello desde el momento en que se produzca dicha baja temporal en el Registro público correspondiente.

Artículo 97. Gestión tributaria del impuesto.

La gestión, liquidación, inspección y recaudación, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria corresponde al ayuntamiento del domicilio que conste en el permiso de circulación del vehículo.

Artículo 98. Autoliquidación. 1. Los ayuntamientos podrán exigir este impuesto en régimen de autoliquidación.

2. En las respectivas ordenanzas fiscales los ayuntamientos dispondrán la clase de instrumento acreditativo del pago del impuesto.

Artículo 99. Justificación del pago del impuesto. Redacción según Ley 36/2006, de 29 de noviembre.

1. Quienes soliciten ante la Jefatura Provincial de Tráfico la matriculación o la certificación de aptitud para circular de un vehículo, deberán acreditar previamente el pago del impuesto.

2. Las Jefaturas Provinciales de Tráfico no tramitarán el cambio de titularidad administrativa de un vehículo en tanto su titular registral no haya acreditado el pago del impuesto correspondiente al período impositivo del año anterior a aquel en que se realiza el trámite.

3. A efectos de la acreditación anterior, los Ayuntamientos o las entidades que ejerzan las funciones de recaudación por delegación, al finalizar el período voluntario, comunicarán informáticamente al Registro de Vehículos de la Dirección General de Tráfico el impago de la deuda correspondiente al período impositivo del año en curso. La inexistencia de anotaciones por impago en el Registro de Vehículos implicará, a los únicos efectos de realización del trámite, la acreditación anteriormente señalada.



*Esta publicación ha sido redactada por el despacho de
JDA ASSESSORS CONSULTORS PROFESSIONALS S.L.P*

*Esta guía es correcta, a nuestro leal saber y entender, en la
fecha abajo señalada. No obstante, ha sido redactada como
guía general, por lo que es necesario solicitar asesoramiento
profesional específico antes de emprender ninguna acción.*

Barcelona, Abril 2014



Con la colaboración de:

