

ENSAYOS Y NOTAS

Deflación y tipos de interés

Rogelio Velasco Pérez

La financiación estructurada en España y el papel del «Master Servicer»

Nuno Espírito Santo Silva y Gumersindo Ruiz Bravo de Mansilla

El uso del efectivo en la eurozona

Rafael López del Paso

Novedades tributarias

Fernando Marcos Gómez

Novedades tributarias

Fernando Marcos Gómez

Resumen: En la presente nota se muestran las principales novedades fiscales recientemente aprobadas en el ejercicio 2011, derivadas de los Reales Decretos-ley 9/2011 y 13/2011, que afectan, fundamentalmente, al Impuesto sobre Sociedades, al Impuesto sobre el Valor Añadido y al Impuesto sobre el Patrimonio.

Palabras clave: Novedades fiscales; Impuesto sobre Sociedades; Impuesto sobre el Valor Añadido; Impuesto sobre el Patrimonio.

Códigos JEL: H20.

En este último año, el Gobierno ha tomado una serie de medidas fiscales con la finalidad de estabilizar la economía y favorecer la recuperación. Las novedades más significativas se han introducido a través del Real Decreto-ley 9/2011 y el Real Decreto-ley 13/2011. Mientras que el primero introduce cambios en el Impuesto sobre el Valor Añadido, el segundo restablece el Impuesto del Patrimonio.

El Real Decreto 9/2011 de 9 de agosto, de medidas para la mejora de la calidad y la cohesión del Sistema Nacional de Salud, de contribución a la consolidación fiscal, y de elevación del importe máximo de los avales del Estado para el 2011, fue publicado en el BOE el 20 de Agosto de 2011 e introdujo unas medidas fiscales que suponen cambios en la periodificación de los ingresos tributarios para anticipar la recaudación del tributo y favorecer el cumplimiento de los objetivos de reducción del déficit público en el corto plazo.

La principal medida fiscal introducida por el citado Real Decreto es la elevación del porcentaje del cálculo de los pagos fraccionados que deben realizar las grandes empresas que facturan más de 20 millones de euros. El porcentaje de cálculo es superior en el caso de grandes empresas que facturan más de 60 millones de euros.

De esta forma, con efectos en los ejercicios 2011, 2012 y 2013 el porcentaje aplicable al pago fraccionado para sociedades, cuyo importe neto

de la cifra de negocio durante los doce meses anteriores al inicio del periodo impositivo supere el importe de 20 millones de euros, será el resultado de multiplicar por ocho décimos el tipo de gravamen redondeado por defecto. Dicho porcentaje aumentará al resultado de multiplicar por nueve décimos el tipo de gravamen para sociedades cuyo importe neto de la cifra de negocios durante los doce meses anteriores al inicio del periodo impositivo supere los 60 millones de euros.

Otra de las medidas tomadas por este Real Decreto-ley sobre el Impuesto sobre Sociedades de las sociedades con mayor volumen de facturación es la restricción a la compensación de las bases impositivas. De esta forma, para las sociedades cuyo importe neto de la cifra de negocios durante los doce meses anteriores al inicio del periodo impositivo supera los 20 millones de euros, la compensación de bases impositivas negativas estará limitada al 75 por ciento de la base imponible previa a dicha compensación. En el caso de una sociedad cuyo importe neto de la cifra de negocio supere los 60 millones de euros durante los doce meses anteriores al inicio del periodo impositivo, la compensación de sus bases impositivas negativas se verá limitada al 50 por ciento de la base imponible previa a dicha compensación.

Por último, el Real Decreto-ley amplía los años de compensación de las bases impositivas negativas de 15 a 18 años, modificando el apartado 1 del



artículo 25 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

El Real Decreto-ley 9/2011 no sólo introduce modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades, sino que incluye una medida temporal que afecta al Impuesto sobre el Valor Añadido reduciendo el tipo impositivo aplicable de las entregas de inmuebles destinados a vivienda habitual al tipo superreducido del 4 por ciento.

No obstante, la modificación fiscal que más impacto ha tenido en la sociedad ha sido el restablecimiento temporal del Impuesto sobre el Patrimonio a través del Real Decreto Ley 13/2011, que fue publicado en el BOE el 17 de septiembre de 2011.

El Impuesto sobre el Patrimonio es un tributo directo y progresivo que se aplica sobre el patrimonio personal de las personas físicas. El Impuesto grava la riqueza personal del contribuyente, tanto inversiones inmobiliarias como mobiliarias, joyas o vehículos. El devengo del Impuesto se produce

el último día del año y complementa al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

El Impuesto se introdujo en España en el año 1978 mediante la Ley 50/1977, de 14 de Noviembre, de Medidas Urgentes de Reforma Fiscal.

Al inicio, el Impuesto no tenía objetivos recaudatorios, por lo que tenía un mínimo exento muy elevado y una reducción general muy elevada. Se le atribuyó un carácter básicamente censal y de control y complemento del IRPF.

En el ejercicio 2008, el Gobierno decidió suprimir el citado impuesto bonificándolo en un 100 por ciento y eximiendo de la obligación de presentar la declaración del contribuyente.

No obstante, y tal y como se ha comentado, el Gobierno ha restablecido para los ejercicios 2011 y 2012 el impuesto a través del mencionado Real Decreto-ley 13/2011. La finalidad que persigue el Gobierno es la de hacer que los que más tienen contribuyan en mayor medida a la salida de la crisis económica que atraviesa el país.

Para alcanzar el objetivo anteriormente señalado y para excluir del gravamen a los contribuyentes con un patrimonio medio, el Real Decreto-ley 13/2011 aumenta significativamente el límite exento, de manera que si en el ejercicio 2007 el mínimo exento estaba fijado en 108.182,18 euros, para los ejercicios 2011 y 2012 este se fija en 700.000 euros.

Otras de las modificaciones incluidas en el citado Real Decreto-ley que afecta al Impuesto sobre el Patrimonio es el aumento del límite para la exención de la vivienda habitual, que, mientras que en el ejercicio 2007 estaba fijado en 150.253,03 euros, para los ejercicios 2010 y 2011 está fijado en 300.000 euros.

Por otro lado, la obligación de declarar del impuesto se ve limitada a los sujetos pasivos cuya cuota tributaria resulta a ingresar o cuando, no dándose esta circunstancia, el valor de sus bienes y derechos valorados conforme a la norma del impuesto resulte superior a dos millones de euros. Este importe también ha aumentado, ya que en el ejercicio 2007 el mismo estaba fijado en 601.012,10 euros.

El Impuesto sobre el Patrimonio queda restablecido sólo para los ejercicios 2011 y 2012. El impuesto queda bonificado en el 100 por ciento para los ejercicios iniciados el 1 de enero de 2013

y se derogan, con efecto para tales ejercicios, los artículos por los que se obliga a los sujetos pasivos a presentar declaración. Desde el punto de vista práctico, todo lo anterior se resume en que a partir del ejercicio 2013 no hay obligación de presentar ni ingresar Impuesto sobre el Patrimonio.

Se debe hacer una mención especial al hecho de que el Impuesto sobre el Patrimonio es un tributo cedido a las Comunidades Autónomas en los términos establecidos por la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, así como en las normas que regulan la cesión de tributos del Estado a las mismas. Con arreglo a lo dispuesto en la citada Ley, el mínimo exento, las deducciones, las bonificaciones, así como la tarifa, pueden verse modificados por la Comunidad Autónoma pertinente. Sirva de ejemplo el caso de Andalucía, donde la escala de tipos aplicable al Impuesto se ha visto aumentada a través del Decreto-ley 2/2011, de 25 de Octubre, por el que se eleva el mínimo exento para personas con discapacidad y se regula el tipo de gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio en la Comunidad Autónoma de Andalucía. No obstante, en la citada Comunidad autónoma

no se ha visto modificado ningún otro elemento del impuesto.

La tendencia del actual ejecutivo en los últimos años ha sido aprobar una batería de medidas tendentes a cumplir las exigencias económicas impuestas por el Banco Central Europeo. No es objeto del presente artículo cuestionar si dichas medidas han sido aprobadas utilizando el instrumento jurídico adecuado y si podría resultar inconstitucional su aprobación. Sin embargo, merece la pena detenernos en el hecho de que la aprobación de dichas medidas genera cierta inseguridad jurídica. Es decir, el contribuyente, de la noche a la mañana, se ve obligado a aplicar determinados criterios fiscales que perjudican su capacidad económica sin que se le conceda ningún margen temporal para realizar una adecuada planificación fiscal.

La situación actual, no obstante, hace sospechar que no serán éstas las últimas modificaciones en el ámbito tributario, lo que nos obliga a permanecer atentos a las que se puedan producir en los próximos meses.