

Circular Mayo 2018

- **MEDIDAS FISCALES CONTENIDAS EN EL PROYECTO DE LEY DE PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO PARA EL AÑO 2018**

Describimos las principales medidas fiscales que se recogen en el citado texto del Proyecto de Ley:

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Se prevé una serie de medidas que en términos generales están dirigidas a reducir la tributación de los trabajadores de renta más baja y de los contribuyentes que soportan mayores cargas familiares, así:

Reducción por obtención de rendimientos del trabajo.

- Reducción por obtención de rendimientos del trabajo: aumenta la reducción por obtención de rendimientos del trabajo, que resulta de aplicación a aquellos trabajadores que perciben rentas más bajas (se amplían los límites máximos que marcan las distintas cuantías de reducción que a su vez se incrementan para los trabajadores con menores rentas en 2.000 euros aproximadamente, de forma que los límites establecidos pasan a ser de 16.825 euros y 13.115 euros (anteriormente 14.450 y 11.250 euros) y la reducción pasa de 3.700 a 5.565 euros anuales).

Los cálculos para 2018 resultan, en definitiva, de incrementar la reducción vigente en 2017 en la mitad de la diferencia de la nueva reducción menos la antigua.

Cuando el Impuesto se hubiera devengado con anterioridad a la entrada en vigor de la LPGE 2018, la reducción a aplicar será la prevista en la normativa vigente a 31 de diciembre de 2017.

- Deducción por maternidad: La deducción se incrementará en 1.000 euros adicionales cuando el contribuyente hubiera satisfecho gastos por la custodia de menores de tres años en guarderías o centros educativos autorizados y por familia numerosa o personas con discapacidad a cargo (extensión de los supuestos a los que se aplica la deducción, al incluirse el cónyuge no separado legalmente). En el período impositivo en que el hijo menor cumpla tres años, este incremento de la deducción podrá resultar de aplicación respecto de los gastos incurridos con posterioridad al cumplimiento de dicha edad hasta el mes anterior a aquél en el que pueda comenzar el segundo ciclo de educación infantil.
- Deducciones por familia numerosa: Se amplía la cuantía de la deducción en 600 € adicionales por cada uno de los hijos que formen parte de la familia numerosa que exceda del número mínimo de hijos exigido para que dicha familia haya adquirido la condición de familia numerosa de categoría general o especial, según corresponda.

Asimismo, el contribuyente podrá deducir 1.200 euros anuales por su cónyuge no separado legalmente, con discapacidad, siempre que este no perciba rentas anuales, excluidas las exentas, superiores a 8.000 euros, ni genere el derecho a la aplicación de las deducciones previstas por descendiente o ascendiente con discapacidad.

- Obtención de rentas en Ceuta y Melilla: Se incrementa hasta el 60 por ciento el porcentaje de la deducción por obtención de rentas en Ceuta y Melilla, con el objetivo de que los residentes en dichas Ciudades Autónomas tengan una menor tributación, realizándose las modificaciones pertinentes en el sistema de pagos a cuenta con el fin de anticipar el impacto económico de la medida sobre las citadas Ciudades Autónomas.

- Deducción aplicable a las unidades familiares formadas por no residentes fiscales en Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo (con efectos 1 de enero de 2018): Se establece una deducción en cuota a favor de aquellos contribuyentes que no pueden presentar declaración conjunta por residir en otro estado miembro de la UE con los otros miembros de la unidad familiar, equiparando así la cuota a pagar a la que hubiera soportado en el caso de que todos los miembros de la unidad familiar hubieran sido residentes fiscales en España.
- Obligación de declarar: Se modifica la obligación de declarar estableciendo un límite cuantitativo (con efectos 1 de enero de 2018), cuando se obtengan ganancias patrimoniales derivadas de ayudas públicas de reducida cuantía, a fin de evitar que la percepción de tales ayudas obligue al contribuyente a presentar declaración por el Impuesto y elevan el umbral inferior de la obligación de declarar establecido para los perceptores de rendimientos del trabajo (aplicándose este límite en 2019) de 12.000 a 14.000 euros como consecuencia de la mejora de la reducción por obtención de rendimientos del trabajo.

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

- Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles "Patent box": Con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2018, se modifica esta reducción y su régimen transitorio (art. 6 y disp. trans. vigésima LIS), para adaptar su regulación a los acuerdos adoptados en el seno de la Unión Europea y de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) respecto a los regímenes conocidos como «patent box», en particular para observar lo establecido en el informe relativo a la acción 5 del conocido como Plan BEPS de la OCDE, informe que recoge el llamado «nexus approach» (criterio del nexo) como criterio para configurar un régimen preferencial de intangibles que no resulte perjudicial conforme a este estándar internacional.

En definitiva:

- Se especifica que sólo las rentas positivas son las que tienen derecho a la reducción en la base imponible (antes se mencionaba sólo a rentas sin diferenciar entre positivas o negativas).
- Se actualizan los supuestos en los que se puede aplicar la reducción. En concreto, por la cesión del derecho de uso o explotación, por las patentes, modelos de utilidad, certificados complementarios de protección de medicamentos y de productos fitosanitarios, dibujos y modelos, o de software avanzado registrado que haya sido obtenido como resultado de proyectos de I+D.
- Las rentas positivas susceptibles de reducción son los ingresos que superan a los gastos incurridos directamente relacionados con la creación de los activos que no hubieran sido incorporados al valor de los activos, la amortización y los gastos directamente relacionados con el activo que se hubieran integrado en la base imponible.
- Si en un periodo impositivo se obtienen rentas negativas, estas se reducirán cuando no superen el importe de las rentas positivas integradas en periodos impositivos anteriores que hubieran aplicado la reducción.
- Régimen transitorio de la reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles: Con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2018 se regula un régimen transitorio que será de aplicación para los activos intangibles del contribuyente disponibles con anterioridad a 1 de julio de 2016.
- Régimen legal de los pagos fraccionados: Se procede a exceptuar a las entidades de capital-riesgo de la obligación de efectuar el pago fraccionado mínimo aplicable a las grandes empresas, en lo que se refiere a sus rentas exentas, lo que permitirá corregir la actual asimetría respecto al tratamiento dado a otras entidades con baja tributación, modificando para ello la disp. adic. decimocuarta LIS.

ACTIVIDADES PRIORITARIAS DE MECENAZGO Y BENEFICIOS FISCALES.

A los efectos de la deducción incrementada en cinco puntos porcentuales para los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre Sociedades, se relacionan las actividades que se considerarán como prioritarias de mecenazgo (por ejemplo, las llevadas a cabo por el Instituto Cervantes para la promoción y la difusión de la lengua española y de la cultura mediante redes telemáticas, nuevas tecnología y otros medios; los programas de formación del voluntariado que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones públicas, los programas dirigidos a la erradicación de la

violencia de género, etc.) y se regulan los beneficios fiscales aplicables a diversos acontecimientos que se califican como de excepcional interés público.

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO.

Se prorroga el restablecimiento de este Impuesto para 2018, previéndose que desde 2019 se vuelva a desactivar mediante la bonificación de la cuota del 100 por 100.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.

En relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido cabe destacar las siguientes modificaciones:

- **Tipos impositivos reducidos:** Con efectos desde la entrada en vigor de la LPGE 2018, se rebaja el tipo impositivo aplicable a la entrada a las salas cinematográficas, que pasa de tributar del 21 al 10 por ciento.
- **Exenciones interiores:** Con efectos desde 1 de enero de 2019, se modifica la exención por los servicios prestados directamente a sus miembros por uniones, agrupaciones o entidades autónomas, para ajustar su regulación al Derecho de la Unión Europea, introduciendo un nuevo apartado: "c) Que la actividad exenta ejercida sea distinta de las señaladas en los números 16º, 17º, 18º, 19º, 20º, 22º, 23º, 26º y 28º de este artículo."
- **Servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y a los prestados por vía electrónica:** Con efectos desde 1 de enero de 2019 y como consecuencia de la modificación de la Directiva del IVA a las reglas de tributación de los servicios prestados por vía electrónica, cuando el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, se producen los siguientes cambios:
 - Se establece un umbral comunitario de hasta 10.000 euros anuales que de no ser rebasado, implicará que estas prestaciones de servicios se localizan en el estado miembro del prestador. Se podrá optar por no aplicar esta nueva regulación, con independencia de no haber superado los 10.000 euros, localizándose la operación como en la actualidad, es decir, en el Estado de residencia del consumidor final. La opción será como mínimo para dos años naturales.
 - Para favorecer el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y la posibilidad de acogerse a los sistemas simplificados de ventanilla única, se suprime desde el 1 de enero de 2019 la limitación actualmente existente de que los empresarios o profesionales no establecidos en la Comunidad pero registrados a efectos del IVA en un Estado miembro, por ejemplo porque realizan ocasionalmente operaciones sujetas al IVA en dicho Estado miembro, no puedan utilizar ni el régimen especial aplicable a los empresarios no establecidos en la Comunidad ni el régimen especial aplicable para los empresarios o profesionales establecidos en la Comunidad.

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS.

Se procede a actualizar al 1 por ciento la escala por transmisiones y rehabilitaciones de grandezas y títulos nobiliarios.

TRIBUTOS LOCALES:

Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Se prórroga el beneficio fiscal establecido en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles para Lorca (Murcia).

Determinación del valor catastral.

Con efectos desde la entrada en vigor de la LPGE 2018 la Dirección General del Catastro estimará de forma objetiva, para cada bien inmueble y a partir de los datos obrantes en el Catastro, su valor de referencia de mercado, entendiéndose por tal el resultante del análisis de los precios comunicados por los fedatarios públicos en las transacciones inmobiliarias efectuadas, contrastados con las restantes fuentes de información de que disponga.

Impuesto sobre Actividades Económicas.

Con efectos desde la entrada en vigor la LPGE 2018, se introducen modificaciones en las Tarifas y la Instrucción del impuesto:

- Se modifican los epígrafes 251.3 de la sección primera “Fabricación de productos químicos inorgánicos (incluye la fabricación de gases industriales, excepto gases comprimidos)” y 253.1 de la sección primera “Fabricación de gases comprimidos y de anhídrido carbónico solidificado (hielo seco)” para adaptar su contenido a la situación actual de la fabricación de los productos que clasifican.
- Se suprime la reducción del 50 por ciento de la cuota en favor de la Sociedad Estatal de Correos y Telégrafos S.A., por ser incompatible con la situación actual de liberalización del sector de servicios postales y la normativa comunitaria [se suprime la nota 3ª del grupo 847 (Servicios integrales de correos y telecomunicaciones de la sección primera)].
- Se incluye dentro de las facultades que se reconocen en la regla 4.ª de la Instrucción la de prestar a los clientes, por cuenta de las entidades financieras cuya actividad esté clasificada en los grupos 811 y 812 de la sección primera de las Tarifas, el servicio combinado de retirada de efectivo y pago por los bienes o servicios adquiridos (servicio de «cashback»), añadiéndose la letra J en el apartado 2 de la regla 4ª de la Instrucción.

OTRAS DISPOSICIONES CON INCIDENCIA TRIBUTARIA

Interés de demora tributario e interés legal del dinero.

Se fija el interés legal del dinero, que queda establecido para la vigencia de la ley, en un 3,00% y el interés de demora en un 3,75%.

Indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM).

Sus cuantías son: a) diario, 17,93 euros, b) mensual, 537,84 euros, c) anual, 6.454,03 euros, y d) en los supuestos en que la referencia al SMI ha sido sustituida por la referencia al IPREM será de 7.519,59 euros cuando las normas se refieran al SMI en cómputo anual, salvo que excluyeran expresamente las pagas extraordinarias; en este caso, la cuantía será de 6.454,03 euros.

DISPOSICIONES FISCALES QUE SE DEROGAN O SUPRIMEN.

- **Ley General Tributaria:** se suprime el apartado 1.c) de la disposición adicional undécima (reclamaciones económico-administrativas en otras materias), que establece: 1. Podrá interponerse reclamación económico-administrativa, previa interposición potestativa de recurso de reposición, contra las resoluciones y los actos de trámite que decidan, directa o indirectamente, el fondo del asunto relativo a las siguientes materias: (...) c) El reconocimiento y pago de toda clase de pensiones y derechos pasivos que sea competencia del Ministerio de Hacienda.
- **NUEVOS MODELOS PARA LA PRESENTACIÓN EN EL REGISTRO MERCANTIL DE LAS CUENTAS ANUALES DE LOS SUJETOS OBLIGADOS A SU PUBLICACIÓN**

El pasado 27 de marzo se publicó la Orden JUS/319/2018, de 21 de marzo, por la que se aprueban los nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación.

La principal novedad que introducen los nuevos modelos está motivada por la Directiva (UE) 2015/849 del Parlamento Europeo y del Consejo de 20 de mayo de 2015, relativa a la prevención de la utilización del sistema financiero para el blanqueo de capitales o la financiación del terrorismo. Concretamente, consiste en un nuevo formulario en el que debe manifestarse la llamada «identificación del titular real de la sociedad». Además, los nuevos modelos incorporan novedades en lo que respecta a la divulgación de información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas grandes empresas y determinados grupos, que tiene como objetivo identificar riesgos para mejorar la sostenibilidad y aumentar la confianza de los inversores, los consumidores y la sociedad en general. Para ello incrementa la divulgación de información no financiera, como pueden ser los factores sociales y medioambientales.

La presente Orden entró en vigor el día 28 de marzo de 2018 y los nuevos modelos resultan de aplicación para la presentación de las cuentas anuales del ejercicio 2017 salvo para aquellas compañías que hayan aprobado y efectuado el depósito de sus cuentas anuales en el Registro Mercantil competente con anterioridad a la entrada en vigor de esta nueva normativa.

- **POSIBILIDAD DE APLAZAMIENTO O FRACCIONAMIENTO DE LA CUOTA A PAGAR POR EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS**

La deuda resultante de la declaración del IRPF pueda ser aplazada o fraccionada en la forma prevista en el artículo 65 LGT, desarrollado en los artículos 44 y siguientes RGR. Sin perjuicio de dicha posibilidad general de aplazamiento o fraccionamiento prevista con carácter general para todas las deudas tributarias, la LIRPF y el RIRPF contemplan una regla general y dos reglas especiales para el fraccionamiento en particular de la deuda por IRPF que sintetizamos seguidamente.

1. Regla general.

Con carácter general y para todo contribuyente, la LIRPF contempla la posibilidad de fraccionar el pago de la deuda tributaria resultante de la autoliquidación en dos partes, sin recargo ni intereses de ningún tipo, siempre que presenten su declaración dentro del plazo voluntario. En ningún caso podrá fraccionarse el ingreso de autoliquidaciones complementarias.

- 60% en el momento de presentar la declaración o bien el último día del plazo reglamentario para presentar la declaración en el caso de contribuyentes que se hubieran acogido a la posibilidad de domiciliar el primer plazo.
- 40% restante, en el momento que fije la correspondiente Orden Ministerial que para la declaración correspondiente al ejercicio 2017 será hasta el día 5 de noviembre de 2018.

Respecto de este segundo plazo, el contribuyente pudo optar por:

- Domiciliarlo en la misma cuenta bancaria en la que se efectúe el adeudo del primer plazo. En tal caso la entidad colaboradora adeudará en dicha fecha el importe del segundo plazo.
- No domiciliarlo, en cuyo caso debe efectuarse, directamente o por vía telemática, el ingreso a través del modelo correspondiente en cualquiera de las entidades colaboradoras sitas en territorio español.

Este año y como novedad, se permite que aquellos contribuyentes que al presentar su declaración no hubieran domiciliado el segundo plazo puedan, siempre que sí hubieran domiciliado el primer plazo, domiciliar si lo desean el segundo plazo hasta el 22 de septiembre de 2018 inclusive.

2. Reglas especiales.

La normativa del IRPF contempla dos reglas especiales en materia de fraccionamiento de la deuda tributaria (artículo 63 RIRPF).

a) Fallecimiento del contribuyente.

En caso de fallecimiento del contribuyente, la totalidad de las rentas pendientes de imputación han de integrarse en la base imponible del último período impositivo que deba declararse. En tales casos, los sucesores del causante podrán solicitar el fraccionamiento de la parte de deuda tributaria correspondiente a dichas rentas, calculada aplicando el tipo medio de gravamen. Tales fraccionamientos se rigen por el RGR, con ciertas especialidades.

b) Pérdida de la condición de contribuyente por cambio de residencia.

Cuando el contribuyente pierda su condición por cambio de residencia, la totalidad de rentas pendientes de imputar deben integrarse en la base imponible del último período impositivo que deba declararse por IRPF, salvo que el traslado de residencia se produzca a otro Estado miembro de la Unión Europea, en cuyo caso se permite al contribuyente optar entre imputar las rentas pendientes en la última declaración a presentar, o bien por ir presentando declaraciones complementarias sin sanción, ni intereses de demora ni recargo alguno a medida que se vayan obteniendo cada una de las rentas pendientes de imputación.

Cuando el contribuyente debe integrar (obligatoriamente o por haber ejercitado la opción) la totalidad de las rentas pendientes de imputación en la base imponible del último período impositivo que deba declararse por IRPF, el propio contribuyente podrá solicitar el fraccionamiento con el mismo alcance y requisitos que los señalados anteriormente. Si procede su concesión, ésta se hará en función de los períodos impositivos a los que correspondería imputar dichas rentas en caso de que la pérdida de la condición de contribuyente no se hubiera producido con el límite de 4 años. La parte correspondiente a períodos que superen dicho límite se imputará por partes iguales durante el período de fraccionamiento.

- **RENTAS OBTENIDAS POR ABOGADOS EN LITIGIOS DE MÁS DE DOS AÑOS. POSIBILIDAD DE APLICARLES REDUCCIONES FISCALES**

El Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso-administrativo, en su Sentencia 429/2018 del pasado 19 de marzo de 2018 entiende que los ingresos obtenidos por un abogado, en el ejercicio de su profesión, por su actuación de defensa procesal en un litigio cuya duración se haya extendido más de dos años, cuando se perciban de una sola vez o en varias veces en el mismo ejercicio, se consideran generados en un periodo superior a dos años a los efectos de acogerse a la reducción de los rendimientos netos prevista al efecto en el art. 32.1 párrafo primero, de la Ley el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

La interpretación de la excepción legal excluyente de la reducción en caso de que los rendimientos procedan del ejercicio de la actividad económica que de forma regular o habitual obtenga ingresos de dicha naturaleza, ha de hacerse por referencia a los ingresos obtenidos por el sujeto pasivo y no atendiendo a lo que, real o supuestamente, sean las características del sector o profesión.

- **REDUCCIÓN POR ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES DESTINADOS A VIVIENDA**

El Tribunal Económico Administrativo Central en su Resolución para unificación de criterio del pasado 8 de marzo de 2018 y siguiendo el criterio contemplado en sendas Sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Baleares de 20 de octubre de 2010 y del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía de 15 de febrero de 2016, fija que la reducción por arrendamiento de inmuebles destinados a vivienda no se aplica a los arrendamientos de temporada.

La Resolución que comentamos, se centra en determinar si la reducción por arrendamiento de inmuebles destinados a vivienda se aplica sólo en el caso de arrendamiento de inmuebles destinados a morada permanente o si, por el contrario, también se aplica a los arrendamientos de temporada. En último término se trata de determinar si por arrendamiento de inmueble destinado a vivienda nos referimos a una edificación destinada a satisfacer la necesidad permanente de residencia a quien la va a ocupar o si también cabe incluir las edificaciones destinadas a satisfacer una necesidad temporal de vivienda.

El TEAC llega a la conclusión que la reducción por arrendamiento de vivienda fue introducida en la LIRPF por la Ley 46/2002 que, en su exposición de motivos, justificaba la introducción de esta medida como un incentivo adicional para incrementar la oferta de viviendas arrendadas y minorar el precio de los alquileres, siendo esta finalidad determinante para concluir que cuando el legislador introdujo esta medida, estaba pensando en un arrendamiento de vivienda que cumpliera la función de residencia permanente del destinatario, y no la de residencia temporal o vacacional.

El TEAC considera también que el término a delimitar no es el de vivienda, sino el de arrendamiento de vivienda. Si el legislador hubiera utilizado la expresión vivienda habitual en el sentido dado por la normativa del impuesto, la reducción por el arrendador estaría condicionada a que el arrendatario residiera al menos tres años en la vivienda, lo cual supondría siempre una aplicación provisional de la misma, por lo que concluye que el concepto de vivienda a que se refiere la reducción objeto de controversia no se identifica con el de vivienda habitual definido a efectos de la deducción por inversión en vivienda habitual.